

مقدمة في
علم المحاسبة

دكتور

محمد أحمد خليل

أستاذ ورئيس قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

الناشر

دار الجامعات المصرية
تليفون ٤٤٤٦٩ بالإسكندرية

مقدمة في
علم المحاسبة

دكتور
محمد أحمد خليل
أستاذ محاسب قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

الناشر
دار الجامعات المصرية
تليفون ٥٥٥٦٦٩ - الإسكندرية

مقدمة

مقدمة

يُعتبر علم المحاسبة وُلِدَ الحاجة إلى ابتكار نظام يهدف إلى تسجيل العمليات المالية التي تتم بين الأفراد من يوم لآخر والتي يترتب عليها إما اكتساب حقوق أو تحمل التزامات مالية .

ويعتبر الانشطة الاقتصادية تطورت معها أنظمة المحاسبة المستخدمة حتى استقرت أسسها في صورة قواعد محاسبية محددة يلتزم بها المحاسبون عند تسجيلهم للأنشطة المالية داخل المشروعات المختلفة .

فتطور الأسلوب المحاسبي من صورته البدائية الأولى التي لم تخرج عن كونها نظام حسابي يتبع بصدده طريقة الإضافة والخصم في تسجيل العمليات المالية ، إلى نظام القيد المفرد الذي اهتم بتسجيل أثر العمليات المالية مع الغير من مدينين ودائنين مع تجاهل أثر هذه العمليات على موجودات وأصول المشروع من ناحية وتجاهل تسجيل مصادر الإيراد ونواحي الانفاق المختلفة من ناحية أخرى . وأخيراً تطورت الاجراءات المحاسبية إلى تطبيق نظام القيد المزدوج الذي ابتكره الراهب الإيطالي باسبولي لوقا سنة ١٤٩٤ والذي يقتضاه يتم تسجيل العمليات المالية من جميع أطرافها التي تتأثر بها . ويعتبر هذا النظام مرحلة تطويرية هامة جعلت من الأداة المحاسبية أداة تتميز بدقتها لما يحتويه من نظام للضبط الدقيق يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء ، كما أتاح هذا النظام تبويب وتحليل العمليات

المحاسبة إلى فئاتها المتعددة والتي يطلق عليها الحسابات واستخراج النتائج المترتبة
عن النشاط السائد بالمشروع لفترة محددة وتحليل هذه النتائج لدراسة مدى تطور
نمو المنشأة من سنة لأخرى .

ولم يقتصر استخدام الأداة المحاسبية على المشروعات الاقتصادية بل تعداها
إلى الهيئات الحكومية فظهرت المحاسبة الحكومية وعلى المستوى القومى وظهرت
المحاسبة القومية بل تنوعت فروع المحاسبة داخل المشروع الاقتصادي نتيجة تطور
الإدارة وأساليب التصنيع فظهرت محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية .

ومع اختلاف الأهداف المحاسبية لكل فرع من الفروع السابقة إلا أنها جميعا
تتشترك في تطبيق مجموعة من القواعد والأسس تكون الإطار العام لعلم المحاسبة
وهو مجال دراستنا في هذا الكتاب .

ويعالج هذا الكتاب الاسس العملية الخاصة بتسجيل وتحليل وعرض البيانات
المحاسبية في صورة مبسطة تمشي مع المنهج العلمى الحديث لتدريس مادة المحاسبة
معرضين للقواعد المحاسبية المتعارف عليها التي تحكم الأسلوب المحاسبى البت .

والله ولى التوفيق

المؤلف

الفصل الأول

التعريف بعلم المحاسبة

قواعدها واجراءاتها

— لمحة تاريخية : التطور المحاسبي وعلاقته بالتطور الاجتماعي والاقتصادي

— علاقة المحاسبة بالعلوم الأخرى

. علاقة المحاسبة بعلم الاقتصاد

. علاقة المحاسبة بعلم الإحصاء

. علاقة المحاسبة بعلم إدارة الأعمال

. علاقة المحاسبة بالقانون

— وظيفة علم المحاسبة : الوظيفة القانونية

الوظيفة الإدارية

— إجراءات وقواعد علم المحاسبة

إجراءات التسجيل

إجراءات التحويل

إجراءات التلخيص

لمحة تاريخية

تطور المحاسبة وعلاقته بالتطور الاقتصادي والاجتماعي

تطورت المحاسبة من خلال الممارسة العملية ، وكانت بدايتها هي الحسابات الشخصية فكان رجال البنوك في القرن الثالث عشر يمسكون حسابات شخصية في صورة مذكرات لتسجيل الودائع وسحبها والقروض وتسديدها ، ومن خلال هذه الممارسة العملية توصل الإيطاليون إلى طريقة القيد المزدوج في تسجيل العمليات المالية ، وقد ظهرت هذه الطريقة في أول كتاب مطبوع في عام ١٤٩٤ لراهب إيطالي يدعى باسيولي لوقا ، ويعالج الكتاب أصلا الرياضيات ، ولكنه احتوى على قسم يعالج لإجراءات مسك الدفاتر .

وقد ذاعت الطريقة الإيطالية ، طريقة القيد المزدوج ، وانتقلت من إيطاليا إلى أوروبا بأكملها في القرن الخامس عشر والسادس عشر .

وكان الشكل القانوني السائد لمشروعات في ذلك الوقت ، هو المنشآت الفردية وشركات الأشخاص . وكانت مهمة المحاسبة هي إمداد التاجر بالبيانات والمعلومات التي تتعلق بالدائنين والمدينين وخاصة بعد أن انتشرت عمليات البيع والشراء بالاجل ، وظهرت الأوراق التجارية في المعاملات التجارية كأداة من أدوات التبادل ، بالإضافة إلى مد التاجر بالمعلومات لما حققه من أرباح أو خسائر نتيجة العمليات المالية التي راولها خلال الفترة المعد عنها الحساب ، وبالنسبة لشركات الأشخاص أصبح من الضروري إعداد البيانات والمعلومات التي تتعلق بروؤس

أموال الشركاء والمساهمات والإيداعات ، وكذلك ما تحقق من أرباح أو خسائر وطريقة توزيعها بين الشركاء . ولهذا نمت وتطورت محاسبة المنشآت الفردية وشركات الأشخاص .

وفي القرن الثامن عشر تكونت الشركات التجارية الكبيرة مثل شركة الهند الشرقية وشركة خليج هدسون وظهرت شركات الأموال التي انتشرت في القرن التاسع عشر عقب الثورة الصناعية وتميزت هذه الشركات بابتعاد الإدارة عن الملكية ، وظهرت طبقة الإداريين الذين يديرون الشركة المساهمة نيابة عن الملاك ، ولهذا أصبح من الضروري المحاسبة أن تقدم المعلومات والبيانات التي تتعلق بالآتي :

(١) مدى محافظة القائمين بإدارة المشروع على رأس المال المستثمر في الشركات ذات الأسهم .

(٢) مدى تحقيقهم لأغراض المشروع وذلك عن طريق بيان الأرباح المحققة خلال فترة زمنية وهي السنة التقويمية .

ونتيجة لذلك ظهرت في إنجلترا قوانين الشركات المساهمة عبر السنوات ١٨٤٠ ، ١٨٥٥ ، ١٨٦٢ ، ١٨٧٠ والتي كان من نتائجها إعداد ميزانيات سنوية ترسل لحلة الأسهم .

ونظرا لأن المساهمين كانوا يحتاجون لطرف ثالث محايد . له السلطة والقدرة على فحص هذه الميزانيات للتأكد من سلامتها وتمثيلها للواقع ، لذلك ظهرت مهنة المراجعة وهي تعد امتدادا لمهنة المحاسبة . فالمراجع هو محاسب مستقل لا يخضع لسلطة الإدارة ولكنه يعهد وكيلا المساهمين ، يفحص الحسابات والقوائم المالية ويقدم عنها تقريرا للجمعية العمومية للمساهمين .

ونتيجة لظهور الشركات الصناعية ذات الانتاج الكبير المدي في القرن العشرين ،
تطلب الامر وجود أداة محاسبية يكون هدفها خدمة الادارة في مجال التخطيط
والرقابة فنمت وتطورت محاسبة التكاليف والتي تعد الركيزة الأساسية في مجال التخطيط
وضبط ورقابة الإنتاج وفرض الرقابة على المستويات التنفيذية المختلفة .

وفي عصرنا هذا ظهرت المحاسبة الإدارية لامتداداً لمحاسبة التكاليف ، والتي
جعلت هدفها الأساسي خدمة الإدارة في مجال إتخاذ القرارات التخطيطية .

ومن هذا العرض السريع ، نستطيع أن نلخص تطور علم المحاسبة بالخطوات
الآتية :

١ — ظهور القيد المزدوج ، والمحاسبة المالية .

٢ — ظهور ونمو مهنة المراجعة .

٣ — ظهور ونمو محاسبة التكاليف .

٤ — ظهور ونمو المحاسبة الادارية

وكان تطور علم المحاسبة إستجابة لرد الفعل الناشئ عن التطورات الاقتصادية
والاجتماعية وخاصة :

١ — تطور طبيعة النشاط الاقتصادي .

٢ — تطور الأشكال القانونية المشروعات .

٣ — تطور قوانين الضرائب .

٤ — تطور حجم المشروعات .

٥ — تطور وظائف الدولة والأجهزة الحكومية .

— ٦ —

٦ — تطور وظائف الإدارة .

٧ — تطور مصادر التمويل .

٨ — تطور علاقة المشروع بالمجتمع .

وبعد هذه اللوحة التاريخية السريعة ، ننتقل لدراسة علاقة علم المحاسبة بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية .

علاقة المحاسبة بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية

١ - علاقة المحاسبة بعلم الاقتصاد :

يهتم علماء الاقتصاد بدراسة السلوك الانساني تجاه مشكلة الثروة ، فعلم الاقتصاد يهتم بدراسة كيفية تحقيق أكبر قدر ممكن من الاشباعات للحاجات الانسانية في ظل الموارد الاقتصادية النادرة ، وقد تطور النشاط الاقتصادي من الانتاج للاستهلاك الذاتي إلى الانتاج للتبادل، ومن المقايضة إلى التبادل النقدي ، وتطورت المنظمات الاقتصادية وأصبحت الشركات هي المنظمات التي تقوم بالنشاط الاقتصادي .

ويرتبط علم المحاسبة بعلم الاقتصاد ارتباطا وثيقا ، فعلم الاقتصاد يضع الأسس والمبادئ العامة التي يجب أن تسير عليها الادارة في وضع قراراتها الاقتصادية لتحقيق أكبر العوائد الممكنة ، وعلم المحاسبة يهتم بدراسة وتسجيل الآثار العملية للقرارات الادارية المتخذة في مجال الانتاج وذلك بتسجيل كافة التكاليف والمصروفات وتخصيصها بين الوظائف الانتاجية المختلفة ، من صناعة وبيعية وإدارية .

وكذلك تهتم المحاسبة بتسجيل الآثار العملية الناتجة عن قرارات الادارة المتخذة في مجال توزيع الانتاج وذلك عن طريق تسجيل المبيعات التي تمت فعلا ، وبمقارنة التكاليف بالمبيعات يمكن تحديد الربح أو الخسارة وهو يمثل الأثر الاقتصادي للقرارات الادارية المتخذة طوال العام .

ولهذا يتضح أن الاقتصاد الحديث القائم على التبادل ، يمثل الركيزة

الأساسية لعلم المحاسبة ، فالمحاسبة تسجل عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع في الأسواق الآتية :

- ١ - سوق المدخلات: الذي يشتري منه المشروع عوامل الإنتاج والخدمات.
- ١ - سوق المخرجات : الذي يبيع فيه المشروع إنتاجه .
- ٣ - سوق رأس المال : الذي يستمد منه المشروع الأموال الضرورية للتمويل .

وكما ذكرنا أن الاقتصاد ينتقل من المقايضة إلى التبادل النقدي، وبهذا أصبحت النقود هي وسيلة التبادل ، ومستودع القيم والتي تحوز القبول العام في التداول والتبادل، ولذلك تسجل المحاسبة عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع على الأساس النقدي ، حيث يعبر عن جميع عمليات التسجيل المحاسبي تعبيراً نقدياً .
وبهذا تظهر الصلة الوثيقة بين على المحاسبة والاقتصاد .

ب علاقة المحاسبة بعلم الإحصاء :

تستخدم المحاسبة أسلوباً هاما من أساليب علم الإحصاء وهو أسلوب التصنيف والتبويب ، وهناك أسلوبين للتصنيف والتبويب هما :

- ١ - التصنيف والتبويب الزمني : ويقصد به فصل البيانات الخاصة بكل فترة زمنية على حدة وتستخدم المحاسبة هذا الأسلوب حيث تعد قوائم محاسبية مالية نتيجة النشاط من ربح أو خسارة على فترات زمنية تكون عادة سنة مالية ، وتستخدم هذا الأساس بحيث لا يدخل في قياس الربح أو الخسارة سوى العمليات المالية التي تتعلق بالسنة موضع القياس .

كما تعد المحاسبة قوائم مالية لبيان المركز المالي المشروع في نهاية كل فترة مالية،

وتستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب الزمني في إعداد القوائم المالية التي تبين المراكز المالية الشروعات في نهاية الفترات المحاسبية .

٢ - التصنيف والتبويب الوصفي : ويقصد به تقسيم البيانات إلى مجموعات تشترك مفردات كل منها في صفة خاصة قاصرة عليها . وتستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب الوصفي في عمليات التسجيل فتكاليف المشروع تقسم الى ثلاثة فئات وصفية : تكاليف صناعية ، وتكاليف بيعية ، وتكاليف إدارية .

وتسجل في الفئة الأولى كافة المفردات التي تشترك في صفة تتعلق بالنشاط الصناعي ، وتسجل في الفئة الثانية كافة المفردات التي تشترك في صفة تتعلق بالنشاط البيعي ، والفئة الثالثة تسجل فيها كافة المفردات التي تشترك في صفة تتعلق بالنشاط الإداري .

وكذلك تستخدم المحاسبة أسلوب التصنيف والتبويب بالنسبة لممتلكات المشروع ومصادر تمويل هذه الممتلكات ، فما يملكه المشروع يقسم إلى فئات وصفية ففي المشروع الصناعي تخصص فئة للأراضي والمباني ، وأخرى لكافة الآلات، وفئة وصفية للسيارات، وفئة للأثاث، وأخرى للوادا الأولية، وفئة وصفية للإنتاج غير التام ، وغيرها للإنتاج التام، وفئة وصفية للنقدية بالخرزينة والبنوك . وكذلك تقسم مصادر تمويل هذه الممتلكات إلى فئات وصفية ، فنجد فئة رأس مال الملاك وفئة المقرضين أصحاب القروض طويلة الأجل وفئة المقرضين أصحاب القروض قصيرة الأجل وكل فئة من هذه الفئات تشترك مفرداتها في صفة واحدة خاصة تميزها عن بقية الفئات الأخرى .

ويطلق على الفئة الوصفية في المحاسبة لفظ " حسابات وصفية " ولهذا نجد في المحاسبة ثلاثة أنواع من الحسابات .

١ - الحسابات الشخصية : وهي تمثل حسابات الاشخاص الذين يتعاملون مع المشروع كعملاء وموردين (مدينين ودائنين) والحسابات الشخصية ليست قاصرة على الاشخاص الطبيعيين ولكنها تشمل أيضا الاشخاص المعنويين مثل الشركات والمؤسسات والهيئات والمصالح الحكومية .

٢ - الحسابات الحقيقة : وهي تمثل ممتلكات المشروع ، سواء كان لهذه الممتلكات كيان مادي ملبوس مثل المباني والآلات والسيارات ، والاثاث والبضاعة ، أو تلك التي ليس لها كيان مادي ملبوس مثل شهرة المحل وحق الاختراع .

٣ - الحسابات الاسمية : وهي تمثل حسابات مصروفات وإيرادات المشروع التي على أساسها يحدد محاسيبا ربح وخسارة المشروع ، ويتضح مما سبق ارتباط علم المحاسبة بعلم الاحصاء .

ج - علاقة المحاسبة بعلم ادارة الاعمال :

يتناول علم إدارة الأعمال دراسة تنظيم وإدارة المشروعات حتى تحقق أهدافها بأقصى كفاية ممكنة ، بمعنى تحقيق أكبر عائد ممكن ، على رأس المال المستثمر . وتمتد المحاسبة القائمين بإدارة المشروع بالبيانات المالية التي تساعدهم في اتخاذ القرارات الادارية الرشيدة في مختلف المجالات ، مثل قرارات التسعير واختيار طرق ومنافذ التوزيع وكذلك قرارات الشراء وتحديد حجم الانتاج والمخزون وبذلك تتضح الصلة الوثيقة التي تربط بين علم المحاسبة وعلم إدارة الأعمال .

د - علاقة المحاسبة بالقانون :

يتناول علم القانون الحقوق والواجبات ، والالتزامات وينظم المعاملات التي تتم بين الافراد والشركات عن طريق تنظيم عقود البيع والشراء .

وكانت التشريعات القانونية مصدراً لإلزام قطاع الأعمال بمسك دفاتر تجارية معينة .

ففي عام ١٨٨٣ صدر بمصر قانون التجارة الذى ألزم التجار بمسك دفاتر خاصة لتدوين معاملاتهم اليومية وإثبات البضاعة الموجودة ولحفظ صور المراسلات .

ثم صدر القانون رقم ٣٨٨ لسنة ١٩٥٣ الذى نظم عملية إمساك الدفاتر التجارية ، وقد إعتبر القانون التجارى المصرى الدفاتر قرينة من قرائن الإثبات فى المنازعات القضائية ، وذلك إذا توافرت فيها شروط قانونية معينة .

ويتضح مما سبق أن التركيز فى هذه التشريعات كان منصبا على أنواع الدفاتر دون الأسس والقواعد المحاسبية ، رغم أنها الضوابط الأساسية لتسجيل عمليات المشروع .

ثم صدر قانون الشركات رقم ٢٦ لسنة ١٩٥٤ ملزما الشركات بنشر ميزانياتها وحساب الأرباح والخسائر سنويا ، وقد صدر القرار الوزارى رقم ٤٦٧ لسنة ١٩٥٤ مينا البيانات المحاسبية الأساسية التى يجب أن تظهر فى الميزانية وحساب الأرباح والخسائر .

وقد أصدرت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية دستوراً لمهنة المحاسبة والمراجعة فى ٤ أغسطس ١٩٥٨ منظما لمهنة المحاسبة والمراجعة ومحددا لمجموعة القواعد المحاسبية التى يتبعها المحاسبون .

ونتيجة للقرارات الاشتراكية عام ١٩٦١ ، وسيادة القطاع العام على النشاط الاقتصادى ، حيث يقوم بدور القيادة فى عملية التنمية ، أن أصبح الاقتصاد الوطنى يدار على أساس من التخطيط الشامل .

وهذا الأمر يستلزم بالضرورة توحيد الأسس والقواعد المحاسبية اشركات

القطاع العام ، وقد صدر النظام المحاسبي الموحد محددًا لأسس التسجيل وإعداد القوائم الختامية .

وعما سبق يتضح أثر التشريعات القانونية على علم المحاسبة وضرورة إلمام المحاسب بالتطورات في التشريعات القانونية .

وبعد هذا العرض السريع لتطور المحاسبة وعلاقتها بالعلوم الاجتماعية والاقتصادية المختلفة ، ننتقل لدراسة وظائف علم المحاسبة .

وظائف علم المحاسبة

يرى الأستاذ Maurice Moontiz أن وظيفة علم المحاسبة تتمثل في الآتي :

- ١ — قياس الموارد الاقتصادية التي في حيازة المشروع .
- ٢ — قياس الالتزامات وحقوق الملكية التي تقع على عاتق المشروع .
- ٣ — قياس التغيرات في الموارد والالتزامات وحقوق الملكية نتيجة لقيام المشروع بالوظائف الانتاجية وذلك لتحديد الربح أو الخسارة .
- ٤ — تخصيص الربح أو الخسارة وتحديد المركز المالي على فترات زمنية محددة .
- ٥ — التعبير عما سبق بأسلوب نقدي .

ويرى Paton and Littleton أن الغرض الرئيسى لعلم المحاسبة هو اعداد البيانات المالية التى تتعلق بالمشروعات وتقديمها لوفاء باحتياجات الادارة والمستثمرين والجمهور .

مما سبق يتضح أن وظيفة علم المحاسبة تنقسم إلى شقين أساسين : -

الشق الأول : ويمثل المحاسبة المالية القانونية الخارجية ، ويتضمن تسجيل عمليات التبادل التى يقوم بها المشروع على أساس نقدى وكذلك تسجيل ممتلكات المشروع ومصادر تمويلها وتسجيل المديونية والدائنة والهدف الأساسى من وراء هذا التسجيل لعمليات التبادل الفعلية هو :

أ - اعداد قائمة الدخل لبيان الربح أو الخسارة فى نهاية الفترة المالية ، حيث تتخذ هذه القائمة أساسا لتوزيع الربح وفرض الضرائب .

ب - اعداد قائمة المركز المالى لبيان ممتلكات المشروع ومصادر تمويل هذه الممتلكات وتتخذ هذه القائمة المحاسبية أساسا لبيان مدى محافظته الادارة على رأس المال المستثمر وكذلك لبيان مدى مساهمتها فى تدعيم المركز المالى المشروع .

ولتوثيق أهداف المحاسبة المالية ، كان لزاما على المحاسب أن يقوم بالآتى :

١ - اعداد دفاتر محاسبية للتسجيل .

٢ - التسجيل اليومى من واقع المستندات للعمليات المالية التى حدثت فعلا (دفتر اليومية) .

٣ - تصنيف العمليات فى الحسابات الخاصة بها لبيان أثر هذه العمليات على الحسابات (دفتر الأستاذ) .

٤ - اعداد تقارير فى نهاية الفترة المحاسبية من واقع الحسابات لبيان نتيجة

الربح أو الخسارة ، قائمة الدخل ، وبيان المركز المالى ، الميزانية العمومية ، .

٥ - نشر القوائم السابقة لإبلاغ المعلومات التي تتعلق بالمشروع إلى الأطراف الذين لهم مصالح بالمشروع .

والمحاسبة المالية القانونية هي موضوع دراستنا في هذا الكتاب .

الشق الثاني : أما الشق الثاني من وظيفة علم المحاسبة فهو يتمثل في إعداد البيانات المحاسبية الأغراض الإدارية ولذلك تسمى بالمحاسبة الإدارية هدفها إعداد البيانات المالية التي تساعد الإدارة على القيام بوظيفة التخطيط والرقابة ، وتقوم بحاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية بهذه المهام . وستكون بحاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية موضع دراسات أخرى متخصصة خارج مجال هذا الكتاب . وبهذا نستطيع الآن بعد هذه المقدمة أن نتعرف على علم المحاسبة المالية .

إجراءات وقواعد علم المحاسبة

عرف المعهد الأمريكى المحاسبين القانونيين A.I.P.C.A. المحاسبة بأنها :

« فن تسجيل ، وتبويب ، وتلخيص ، وتفسير العمليات والاحداث التي لها طبيعة مالية وذلك بأسلوب مفهوم وعلى أساس نقدى » .

من التعريف السابق يتضح أن علم المحاسبة يتكون من ركيزتين أساسيتين هما الاجراءات والقواعد .

أولاً : الإجراءات :

وهي التي تتعلق بأسلوب تسجيل وتبويب وتلخيص الاحداث والعمليات للمالية وتتمثل في الآتى :

١ - إجراءات التسجيل : ويقصد بها إجراءات تسجيل العمليات المالية

وذلك بإثبات العمليات واحدة وراء الأخرى حسب تاريخ حدوثها . سواء كانت إجراءات التسجيل في يومية مركزية أو يوميات مساعدة .

٢ — إجراءات التحويل ويقصد بها ترحيل العمليات المقيدة بدفاتر اليومية إلى الحسابات التي تتعلق بها والتي سبق أن ذكرنا أنها تنقسم إلى ثلاثة أنواع :

١ — حسابات شخصية .

٢ — حسابات حقيقية .

٣ — حسابات إسمية .

وتستخدم هذه الحسابات كوسيلة لمعرفة أثر العمليات على الحسابات الشخصية والحقيقة والإسمية .

٣ — إجراءات التلخيص : تعد الحسابات وسيلة لإثبات أثر العمليات التي تتم يوميا على الحسابات الشخصية والحقيقية والإسمية ، وتعد الحسابات في الوقت ذاته وسيلة من وسائل تلخيص العمليات ، حيث تضغط كتلة العمليات التي أثرت على الحساب طوال العام لمعرفة رصيد الحساب في نهاية العام . وعلى هذا الأساس يعد إجراء التلخيص إجراءً متعلقا باستخراج أرصدة الحسابات الشخصية والحقيقية والإسمية في نهاية العام . وهذه الأرصدة تعد أساس إعداد القوائم المالية المحاسبية الختامية وهي قائمة الدخل وقائمة المركز المالي .

ومن هنا يتضح أن المحاسبة المالية ثلاثة أنواع من الإجراءات : إجراءات التسجيل ، إجراءات التحويل ، إجراءات التلخيص .

٣.١ : القواعد

ويقصد بها مجموعة القواعد التي تكون الاطار العام للنظرية المحاسبية ، وقد

تكونت هذه القواعد عبر الأجيال المتتالية ، فالقواعد التي تثبت بالممارسة العملية صلاحيتها ، نجد أنها تستقر ويعتاد المحاسبون عليها ، ويكررون سلوكهم ، مقتضاها ولهذا تكتسب صفة الإلزام فيما بينهم ، مما أدى الى وجود مجموعة من القواعد المحاسبية المتعارف عليها والتي لها صفة القبول العام بين المحاسبين . وقد اهتمت الجمعيات المهنية المحاسبية بهذه القواعد وحاولت صياغتها وتقنينها حتى يلتزم بها المحاسبون .

وتهدف هذه القواعد إلى وضع أسس المعالجة المحاسبية لنواحي ثلاثة :

١ — أساس التسجيل وذلك عن طريق تطبيق قاعدة الوحدة المحاسبية وقواعد توجيه العمليات نحو الحسابات .

٢ — أساس تحديد صافي الدخل وذلك عن طريق القواعد الآتية :

(أ) قواعد المحافظة على رأس المال المستثمر بحيث لا تؤخذ الأرباح من رأس المال .

(ب) قواعد تحديد الإيرادات التي تحققت خلال الفترة محل القياس .

(ح) قواعد تحديد التكاليف والمصروفات المختلفة .

(د) قواعد مقابلة الإيرادات بالتكاليف وتحديد صافي الربح .

(هـ) قواعد تبويب قائمة الدخل بحيث تعطى أوضح صورة ممكنة عن العمليات التي أدت إلى دخل المشروع .

٣ — أسس تحديد المركز المالي :

وذلك عن طريق مجموعة القواعد الآتية :

(أ) قواعد تحديد قيم وعناصر حقوق الملكية .

(ب) قواعد تحديد قيم وعناصر الالتزامات طويلة الأجل وقصيرة الأجل .
(ج) قواعد تحديد ممتلكات المشروع ، الأصول ، سواء أكانت ممتلكات مادية مثل المباني والآلات والسيارات ، أو كانت غير ماثورة مثل الشهرة وحق الاختراع .

(د) قواعد تقسيم ممتلكات المشروع إلى ممتلكات طويلة الأجل وأخرى قصيرة الأجل .

(هـ) قواعد تبويب وتصنيف قائمة المركز المالي ، الميزانية ، حتى تعطى أوضح صورة ممكنة عن المركز المالي المشروع .
وسنعرض لهذه القواعد والإجراءات بالشرح والتفصيل تباعاً في الفصول التالية .

أسئلة الفصل الأول

- ١ - « تأثر علم المحاسبة بالتطورات الاقتصادية والاجتماعية ،
أذكر بإيجاز أثر هذه التطورات على علم المحاسبة . »
- ٢ - أشرح بإيجاز علاقة علم المحاسبة بعلم الاقتصاد مبيناً التأثير المتبادل للعلمين .
- ٣ - « تستخدم المحاسبة أساليب إحصائية عديدة . »
أذكر على سبيل المثال أسلوبين من أساليب الإحصاء يطبقان في ميدان علم المحاسبة .

٤ - « المحاسبة هي لغة الأرقام التي يعبر بها المشروع عن عملياته ،
أشرح هذه العبارة مبيناً وظيفة علم المحاسبة . »

٥ - « يقوم علم المحاسبة على مجموعة من القواعد والإجراءات ،
أذكر بإيجاز مجال تطبيق القواعد ومجال تطبيق الإجراءات . »

٢ م « مقدمة في علم المحاسبة »

الفصل السابع

قواعد تسجيل العمليات

يمكن تقسيم قواعد تسجيل العمليات المالية إلى فئات ثلاثة هي :

أولا : القواعد المرتبطة بالبيئة المحاسبية .

ثانيا : قاعدة الوحدة المحاسبية .

ثالثا : قاعدة التوازن « قاعدة معادلة الميزانية » .

أولا : القواعد المرتبطة بالبيئة المحاسبية

سبق أن ذكرنا في الفصل الأول ، أن المحاسبه ترتبط ارتباطا وثيقا بالاقتصاد فالمحاسب يعمل داخل نطاق معين مرتبط بالبيئة الاقتصادية وذلك عبر السنين ، ففي الأزمنة القديمة ، حينما كان النشاط الاقتصادي الانساني قائما على الجمع والالتقاط والصيد ، لم تكن هناك حاجة ملحة للمحاسبة ، وحينما انتقل النشاط الاقتصادي الانساني إلى مرحلة الرعي كان كافيا لمقابلة احتياجات النشاط الاقتصادي .

و حينما انتقل النشاط الاقتصادي الانساني إلى مرحلة الزراعة ، كانت المحاسبة تعمل في نطاق بيئة اقتصادية زراعية اقطاعية . وكان هدفها تسجيل عمليات الاقطاعيات الكبيرة ، وأخيراً انتقل النشاط الاقتصادي إلى النشاط الصناعي فأصبحت المحاسبة تعمل داخل بيئة قوامها مشروعات محددة ، تتخصص في الانتاج والتوزيع ، وكان لزاما على المحاسب أن يهتم بهذه المشروعات بصورة محددة ويهتم أيضا بالعمليات التي تقوم بها في مجال الانتاج والتوزيع .

لهذا يمكن القول أن البيئة التي يعمل في نطاقها علم المحاسبة هي البيئة الاقتصادية ممللة في المنظمات الاقتصادية التي تقوم بعبء الانتاج والتوزيع .

ويترتب على ارتباط المحاسبة بالبيئة الاقتصادية قاعدتان هامتان فيما يتعلق بتسجيل العمليات المالية هما :

أ) قاعدة تسجيل عمليات التبادل .

ب) قاعدة التعبير النقدي .

أ - قاعدة تسجيل عمليات التبادل .

فالنشاط الاقتصادي تطور من الاستهلاك الذاتي إلى التبادل ، ويترتب على ذلك أن المشروعات ليست مستهلكا نهائيا ، ولكنها تعتبر حلقة الوصل بين الموارد الطبيعية من ناحية والاستهلاك النهائي من ناحية أخرى ، فهناك مشروعات تخصص في إنتاج المواد الأولية وتبيع انتاجها إلى مشروعات أخرى ، وتقوم مشروعات أخرى بتصنيع المواد الأولية حتى تصبح منتجا كاملا قابلا للاستهلاك النهائي ، وتطرحه في الأسواق ليشتريه المستهلكون .

أما الأفراد فهم من عوامل الإنتاج ، يقومون بوظيفة العمل ، وهم يقدمون هذه الخدمات إلى المشروعات الاقتصادية مقابل أجور ومرتبات فالعمل المبذول والأجر المدفوع يمثل عملية التبادل بين العاملين والمشروعات الاقتصادية .

كما تخصصت بعض المنظمات الاقتصادية والأفراد في تكوين رأس المال وحينما تحصل المشروعات على رأس المال من سوق رأس المال فإنها تدفع عائد مقابل استخدامه فاستخدام رأس المال والعائد المدفوع يمثلان عمليات التبادل .

لهذا نجد أن المشروع يقوم بسلسلة متصلة من عمليات التبادل تلخص

في الآتي :

- ١ — عمليات تبادل في سوق المدخلات للحصول على مستلزمات الانتاج .
- ٢ — عمليات تبادل في سوق العمل للحصول على خدمات العاملين .
- ٣ — عمليات تبادل في سوق رأس المال للحصول على المال اللازم للتمويل .
- ٤ — عمليات تبادل في سوق المخرجات لبيع المنتجات .

وتهم المحاسبة أساساً بتسجيل العمليات المالية الناتجة ، من سلسلة عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع . وتصبح عمليات التبادل القاعدة الأساسية الأولى التي يقوم عليها تسجيل العمليات المالية .

ب - قاعدة التعبير النقدي

سبق أن رأينا أن النشاط الاقتصادي انتقل من الاستهلاك الذاتي إلى التبادل فأدى هذا إلى إهتمام المحاسبة بتسجيل العمليات المالية الناتجة من عمليات التبادل . وقد إنتقل أيضا النشاط الاقتصادي من المقايضة إلى التبادل النقدي ، ففي المقايضة كانت عمليات التبادل تتم على الأساس العيني فيتم مبادلة القمح مثلا مقابل الطيور ، وكان هذا يؤدي إلى تعقيدات كثيرة في عمليات التبادل ، وقد أدت هذه التعقيدات إلى ضيق نطاق عمليات التبادل ، وأصبحت الحاجة ملحة لابتكار أداة للتعامل ، تكون معياراً عاما للقيم ، ومستودعا لها ، وبحيث تلقى هذه الأداة القبول العام لدى جميع المتعاملين ، ولقد تطورت أنواع النقود تطورا كبيرا وأصبح الاقتصاد الحديث يقوم على أساس التبادل النقدي ، ومن ثم أصبحت المحاسبة تهتم بتسجيل عمليات التبادل على الأساس النقدي .

فالحصول على مستلزمات الانتاج من سوق المدخلات يتم على أساس التبادل النقدي والحصول على خدمات العمل من سوق العمل يتم على التبادل النقدي أيضا.

وكذلك الحصول على خدمات رأس المال من سوق رأس المال يتم على أساس التبادل النقدي وأيضا بيع المنتج النهائي في سوق المخرجات يتم على أساس التبادل النقدي .

وعمليات التبادل النقدية لا تشترط أن يكون الدفع النقدي فوريا ولكن قد يكون الدفع بعد أجل معين .

ولهذا تعد القاعدة الثانية في تسجيل العمليات المالية هي التعبير عن عمليات التبادل على الأساس النقدي .

ثانيا : قاعدة الوحدة المحاسبية

تعرف الوحدة المحاسبية من وجهة النظر المحاسبية بأنها منطقة النشاط التي يمكن تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية . فالوحدة المحاسبية هي منطقة النشاط الاقتصادي التي تقوم المحاسبة بتسجيل عمليات التبادل التي تقوم بها على أساس التعبير النقدي .

وتتخذ الوحدة المحاسبية أشكالا متعددة فن وجهة النظر القانونية تتخذ المشروعات شكل منشآت فردية ، شركات تضامن ، شركات توصية بسيطة ، شركات توصية بالأسهم ، شركات مساهمة .

أما الوحدة المحاسبية من وجهة النظر المحاسبية فقد تتأثر بهذه الأشكال القانونية ولكن لها خصائص ومميزات فريدة ، تجعلها غير مقيدة بالأشكال القانونية المشروعات .

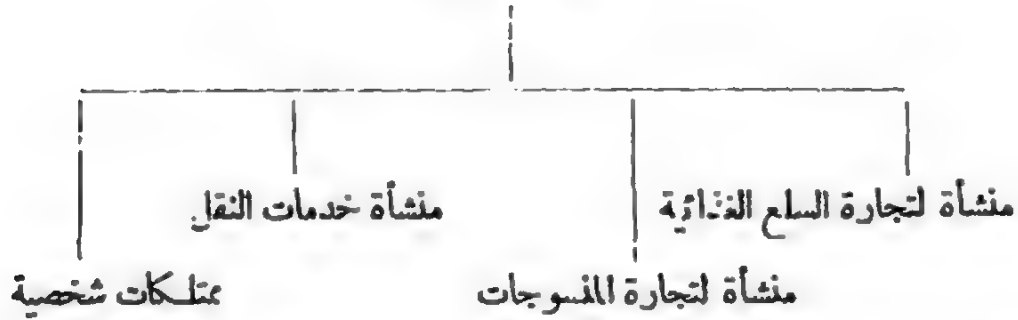
فالمحاسبة تهتم بالوحدات المحاسبية بغض النظر عن الملكية . فإذا كان أحد الملاك يمتلك عدة منشآت فردية ، فإن كل منشأة على حدة تعتبر وحدة محاسبية

تقوم بتسجيل عملياتها المالية بصورة منفصلة عن بقية المنشآت الأخرى وتقوم بتسجيل عمليات التبادل مع غيرها من المنشآت حتى ولو كانت عمليات التبادل تتم بين وحدات تخضع للملكية واحدة .

وعلى سبيل المثال نفترض أن المالك عاطف سالم يمتلك ثلاثة منشآت فردية ، الأولى مخصصة لتجارة السلع الغذائية والثانية مخصصة لتجارة المنسوجات والثالثة مخصصة لأداء خدمات النقل ، هذا بالإضافة إلى بعض الممتلكات الأخرى الشخصية .

ويوضح الشكل الآتي ما يمتلكه عاطف سالم .

ملكية عاطف سالم



فن وجهة النظر المحاسبية ، لاتعد كافة الممتلكات التي يمتلكها عاطف سالم وحدة محاسبية واحدة ، ولكن تعتبر كل وحدة منها وحدة محاسبية مستقلة ، تقوم بتسجيل عملياتها المالية بصورة مستقلة ، ولهذا تعد منشأة تجارة السلع الغذائية وحدة مستقلة وكذلك باقى الوحدات تعتبر وحدة محاسبية مستقلة .

وبدون هذا الاستقلال للوحدات المحاسبية . فإنه من الصعب أن تحدد ما تمتلكه كل وحدة والإلتزامات التي تقع على عاتقها ونتيجة نشاط كل وحدة على وحدة ، ويترتب على ذلك أن المعلومات المحاسبية لأنشطة عاطف سالم سوف تتداخل مع بعضها بطريقة تصبح فائتها ضئيلة بالنسبة لكل وحدة على حده .

ويتضح مما سبق أن الوحدات المحاسبية قد تكون متعددة رغم أن المالك قد يكون واحدا من ناحية ، ومن ناحية أخرى قد يكون المالك متعددون والوحدة المحاسبية واحدة . فشركات الأشخاص تمتاز بتعدد الشركاء . ولكن هذا التعدد لا يؤثر على مفهوم الوحدة المحاسبية ، وينطبق نفس الوضع على شركات الأموال ، فالملاك متعددون وقد يصل عددهم إلى آلاف كما هو الحال في شركات المساهمة ، ولكن نفوذ المالك لا يؤثر على مفهوم الوحدة المحاسبية ، فظل كما هي رغم العدد الكبير من الملاك .

ونخلص مما سبق أن الوحدة المحاسبية هي منطقة النشاط التي يجب تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية بحيث تكون هذه المنطقة محددة تحديدا قاطعا . وأساس تحديد منطقة النشاط هو اسم الوحدة المحاسبية ، فلو رجعنا إلى المثال السابق ، فالتنا نجد أن مجموعة المنشآت الفردية التي يمتلكها عاطف سالم تحمل كل منها ، اسما مميزا ، فالأولى منشأة تجارة السلع الغذائية ، وبالتالي تصبح الوحدة المحاسبية قاصرة على هذه المنشأة .

ويصبح التسجيل المحاسبي للعمليات المالية قاعرا أيضا على هذه المنشأة والثانية منشأة تجارة المنسوجات وتصبح هذه وحدة محاسبية مستقلة عن الأولى . والثالثة منشأة خدمات النقل تصبح كذلك وحدة محاسبية مستقلة عن الوحدة الأولى والثانية وتسجل عملياتها المالية بصورة مستقلة ، ويتضح مما سبق أن اسم الوحدة المحاسبية هو الذي يحدد نطاق هذه الوحدة ومن حق المالك الفردى أن يختار اسم منشأته أو منشأته بشرط أن تكون مقرونة باسم المالك ، ويسجل هذا الاسم في السجل التجارى . أما في شركات الأشخاص فإن اسم الوحدة المحاسبية يكون مستمدا من أسماء الشركاء المتضامنين ويسجل أيضا هذا الاسم في السجل

التجارى ، أما الشركات المساهمة فإن الإسم يجب أن يحدده المؤسسون ويذكر فى العقد الابتدائى للشركة .

الكيان الذاتى للوحدة المحاسبية :

سبق أن ذكرنا أن المحاسبة تقوم بتسجيل العمليات المالية للوحدات المحاسبية بغض النظر عن الملكية ، سواء كان المالك فردا أو كان الملاك متعددين ، ويترتب على إستقلال الوحدات المحاسبية أن المحاسب يضى كيانا ذاتيا على الوحدات المحاسبية وهذا الكيان الذاتى ليس معناه منحها شخصية معنوية مستقلة ، لأن القانون لا يعترف بالشخصية المعنوية المستقلة إلا للشركات المساهمة .

ولكن الكيان الذاتى المحاسبى للوحدات المحاسبية يعنى أن التسجيل المحاسبى للعمليات المالية التى تقوم بها هذه الوحدات يجب أن يكون قاصرا على أنشطتها الذاتية دون أن يمتد التسجيل ليشمل العمليات المالية التى يقوم بها المالك ، أو العمليات المالية التى تقوم بها الوحدات المحاسبية الأخرى التى يمتلكها هذا المالك .

ففى المثال السابق فإن العمليات المالية التى يقوم بها المالك عاطف سالم بالنسبة للسلطات الشخصية الأخرى لا تسجل فى العمليات المالية للوحدات المحاسبية الثلاث .

كما أن العمليات المالية التى تقوم بها الوحدة الأولى يجب أن تسجل فقط فى سجلات هذه الوحدة ، وبحيث لا تسجل فى سجلات الوحدة المحاسبية الثانية أو الثالثة باعتبارهما وحدات مملوكة لنفس المالك .

ومن هنا يتضح أن العمليات المالية الشخصية ، التى يقوم بها المالك لا تسجل فى سجلات الوحدة ، كما أن العمليات المالية التى تقوم بها الوحدة والتى لا تكون هى أحد أطراف التبادل فيها فإنها لا تدخل أيضا فى سجلات الوحدة المحاسبية .

ومن هنا يتضح أن قاعدة الوحدة المحاسبية تمدنا بالأساس المحاسبى الآتى فى تسجيل العمليات المالية :

١ — حدود المنطقة التى يجب تغطية عملياتها المالية بالسجلات المحاسبية .

٢ — العمليات المالية التى تخص الوحدة والعمليات المالية التى لا تخصها .

وننتقل إلى دراسة القاعدة الأخيرة فى تسجيل العمليات المالية وهى قاعدة التوازن « قاعدة معادله الميزانية » .

ثالثا : قاعدة التوازن « قاعدة معادلة الميزانية »

تعتبر هذه القاعدة أساس إجراءات التسجيل ، حيث يقوم عليها أسس القيد المزدوج فى تسجيل العمليات المالية .

فالوحدة المحاسبية لا بد وأن يكون لها مالك معين أو ملاك معينون ، ولهذا السبب فانهم يقومون بتخصيص الأموال اللازمة القيام بالأنشطة التى ستزاولها الوحدة المحاسبية . وهذا المال الذى يقوم الملاك بتخصيصه للوحدة المحاسبية يسمى رأس المال .

ولنفرض أن مابكا فرديا خصص مبلغ ٥٠٠٠٠ ر.هـ جنيه نقدا كرأس مال لمنشأة فردية لتجارة السلع الغذائية ، فى هذه الحالة يكون لدى الوحدة المحاسبية نقدية تساوى ٥٠٠٠٠ ر.هـ جنيه ويكون رأس المال ٥٠٠٠٠ ر.هـ جنيه أيضا ويصبح الوضع كالتالى :

جنيه	جنيه
٥٠.٠٠٠ نقدية	= ٥٠.٠٠٠ رأس المال

ولنفترض أن الوحدة المحاسبية افترضت من البنك ٥٠.٠٠٠ جنيه أخرى
فيصبح الوضع كالآتي :

جنيه	جنيه
٦٠.٠٠٠ نقدية	= ٥٠.٠٠٠ رأس المال
	+ ١٠.٠٠٠ قرض
<hr/>	<hr/>
٦٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠
<hr/>	<hr/>

ولنفترض أن الوحدة المحاسبية قامت بشراء أراضى ومباني بمبلغ ٢٠.٠٠٠
جنيه نقدا فيصبح الوضع كالآتي :

جنيه	جنيه
٤٠.٠٠٠ نقدية	٥٠.٠٠٠ رأس المال
٢٠.٠٠٠ أراضى ومباني	= ١٠.٠٠٠ قرض
<hr/>	<hr/>
٦٠.٠٠٠	٦٠.٠٠٠
<hr/>	<hr/>

ومن الواضح أن الوحدة المحاسبية تمتلك ٤٠.٠٠٠ جنيه نقدا ومباني وأراضى
قيمتها ٢٠.٠٠٠ جنيه ويطلق محاسبا على ممتلكات الوحدة المحاسبية لفظ
"أصول"، أما رأس المال فهو يعبر عن المال الذى خصصه المالك للوحدة المحاسبية.
أما ما تقترضه الوحدة المحاسبية من الغير فيطلق عليه لفظ "التزامات"، لأنه يعبر

عن المال الذى تكون الوحدة المحاسبية ملزمة برده للغير فى الميعاد المحدد للمدداد .
ويمكن الآن أن نقول أن قاعدة التوازن تتخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

فى الحالة الأولى كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

جنيه جنيه

$$٥٠.٠٠٠ = ٥٠.٠٠٠ + \text{صفر}$$

وفى الحالة الثانية كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

جنيه جنيه جنيه

$$٦٠.٠٠٠ = ٥٠.٠٠٠ + ١٠.٠٠٠$$

وفى الحالة الثالثة كانت معادلة التوازن تأخذ الشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

$$١٠.٠٠٠ + ٥٠.٠٠٠ = \left\{ \begin{array}{l} ٤٠.٠٠٠ \text{ نقدية} \\ ٢٠.٠٠٠ \text{ أراضى ومبانى} \end{array} \right.$$

ومن هنا يتضح مفهوم معادلة التوازن يمكن صياغته كالآتى :

أن مجموع الأصول لابد وفى جميع الأحوال أن يتساوى مع مجموع رأس المال
والالتزامات مهما تعددت الأصول ومهما تعددت الالتزامات .

أن فكرة التوازن هذه يطلق عليها محاسبيا لفظ " معادلة الميزانية " . فالميزانية

هى قائمة خاصة بوحدة محاسبية يظهر فيها أصول هذه الوحدة ورأسها والتزاماتها والميزانية تعتمد على فكرة التوازن . ولهذا يمكن أن توضح معادلة الميزانية بالشكل الآتى :

$$\text{الأصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

والميزانية تأخذ جانبين متعادلين ، الجانب الأيمن يخص الأصول والجانب الأيسر يخص رأس المال والالتزامات ، ووفقاً لمعادلة الميزانية لابد وأن يتساوى مجموع الجانب الأيمن مع مجموع الجانب الأيسر .

وحيث إعداد قائمة الميزانية لابد وأن يذكر فيها اسم الوحدة المحاسبية وهو الاسم المسجل فى السجل التجارى أو فى العقد الابتدائى كما سبق أن ذكرنا ، وكذلك لابد وأن يذكر تاريخ تصويرها .

فى المثال السابق يمكن تصوير الميزانية بعد تخصيص رأس المال وتظهر بالشكل الآتى :

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية في ١/١/١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		اصول	
رأس المال	جنيه ٥٠.٠٠٠	قديمة	جنيه ٥٠.٠٠٠
	٥٠.٠٠٠		٥٠.٠٠٠

ومن الواضح تعادل مجموع الاصول مع مجموع رأس المال والالتزامات .

ويمكن تصوير الميزانية بعد عملية الافتراض ، وتظهر بالشكل الآتي .

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية في ١/١/١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		اصول	
رأس المال قرض	جنيه ٥٠.٠٠٠ ١٠.٠٠٠	قديمة	جنيه ٦٠.٠٠٠
	٦٠.٠٠٠		٦٠.٠٠٠

ومن الواضح تعادل مجموع الاصول ورأس المال والالتزامات ويمكن تصوير

الميزانية بعد عملية شراء الاراضي والمباني وتظهر بالشكل الآتي :

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميراثية في ١/١/١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		أصول	
	جنيه		جنيه
رأس المال	٥٠.٠٠٠	نقدية	٤٠.٠٠٠
قرض	١٠.٠٠٠	أراضي ومباني	٢٠.٠٠٠
	٦٠.٠٠٠		٦٠.٠٠٠

ومن الواضح أن مجموع الأصول يتعادل مع مجموع رأس المال والالتزامات .
ويرجع السبب في التوازن والتعادل إلى أن العمليات التي تقوم بها الوحدة المحاسبية
تؤدي إلى :

١- زيادة الأصول يصاحبها زيادة تساويها في رأس المال فبلغ ٥٠.٠٠٠
جنيه ك رأس مال أدى إلى وجود أصول قدرها ٥٠.٠٠٠ جنيه ورأس مال
يساوي ٥٠.٠٠٠ جنيه أيضا مما أدى إلى وجود التعادل والتوازن .

٢- زيادة الأصول يصاحبها زيادة تساويها في الالتزامات فالصول على
قرض بمبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه أدى إلى زيادة في النقدية بمبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه
وظهر التوازن على صورة قرض قدره ١٠.٠٠٠ جنيه أيضا . وهذا أدى إلى المحافظة
على التوازن والتعادل .

٣ - نقص في أصول معينة يصاحبه زيادة في أصول أخرى بنفس المقدار ، ف شراء
الأراضي والمباني نقدا بمبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه أدى إلى نقص في النقدية
م ٣ « مقدمة في علم المحاسبة »

مقداره ٢.٠٠٠ جنيه وظهور أصل جديد قيمته ٢.٠٠٠ جنيه وهو الأراضى والمباني بما أدى إلى المحافظة على التوازن والتعادل.

٤ - نقص فى الأصول يصاحبه نقص معادل فى الالتزامات فإذا سددت المنشأة السابقة مبلغ ٥.٠٠٠ جنيه من القرض فإن هذا يؤدى إلى تخفيض النقدية بمبلغ ٥.٠٠٠ جنيه وتخفيض مقدار القرض أيضا بمبلغ ٥.٠٠٠ جنيه وتظهر الميزانية على الشكل الآتى بعد هذه العملية .

منشأة تجارة السلع الغذائية

مالكها عاطف سالم

الميزانية فى ١/٥/١٩٦٩

أصول		رأس المال والالتزامات	
جنيه	مقدية	جنيه	رأس المال
٣٥٠.٠٠٠	أراضى ومباني	٥٠٠.٠٠٠	قرض
٢٠٠.٠٠٠		٥٥٠.٠٠٠	
٥٥٠.٠٠٠			

يتضح مما سبق أن مجموع الأصول يتساوى مع مجموع رأس المال والالتزامات وأن التوازن والتعادلبقى كما هو ، ونخلص مما سبق أن الميزانية مبنية على فكرة معادلة التوازن وأنه فى جميع الأحوال يكون

مجموع الأصول = مجموع رأس المال + الالتزامات

وهذا التوازن يرجع إلى أن العمليات المالية التى يقوم بها المشروع تؤدى إلى

زيادة في الأصول تعادل الزيادة في رأس المال والالتزامات ، كما تؤدي إلى نقص في أصول معينة يعادله زيادة أصول أخرى .
هذه هي فكرة قاعدة التوازن التي يستند إليها إجراءات تسجيل العمليات المالية .

أسئلة وممارين - الفصل الثاني

١- أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها
محاسبيا : شراء بضاعة نقدا ، شراء بضاعة على الحساب ، بيع بضاعة نقدا ، بيع بضاعة على الحساب ، زيادة رأس المال ، الحصول على قرض ، مفاوضات للحصول على آلات ، دفع أجور ، اتصالات مع أحد البنوك لعقد قرض ، التفاوض مع نقابة العمال لزيادة الاجور .

٢- أن الملكية لا تؤثر كثيرا على الوحدة المحاسبية ، فقد تتمدد الوحدات المحاسبية رغم أن المالك واحد ، قد يكون هناك وحدة محاسبية واحدة رغم تعدد الملاك (اشرح هذه العبارة مبينا قاعدة الوحدة المحاسبية وأشكالها المختلفة) .

٣- أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبيا : شراء عقار للوحدة المحاسبية ، شراء عقار لسكنى المالك من أمواله الخاصة ، قرض شخصى حصل عليه المالك ، قرض حصلت عليه الوحدة المحاسبية باع المالك سيارة كان يمتلكها وأودع الثمن خزينة منزله ، اشترى المالك اثاثا للوحدة المحاسبية ، اشترت الوحدة المحاسبية من وحدة أخرى يمتلكها نفس المالك بضاعة ، دفعت وحدة محاسبية أخرى يمتلكها المالك أجور عمال الوحدة المحاسبية نظرا لوجود عجز في نقدية الوحدة المحاسبية .

٤ - بين أثر العمليات التالية على معادلة الميزانية ، وصور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمنشأة سامي لتجارة المنسوجات :

١٩٦٩/١/٧ خصم المالك بمبلغ ١٠٠.٠٠٠ جنيه نقدا كرأس مال .
١٩٦٩/٢/١ اشترت المنشأة مباني وأراضي بمبلغ ٤٠.٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/٣/١ اشترت المنشأة أثاثا بمبلغ ٦.٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/٤/١ اشترت المنشأة سيارة نقل بمبلغ ٤.٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/٥/١ حصلت المنشأة على قرض من البنك بمبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه نقدا .

١٩٦٩/٦/١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٣.٠٠٠ جنيه نقدا .
١٩٦٩/٧/١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه بالاجل .
١٩٦٩/٨/١ سددت المنشأة مبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه نقدا من قيمة القرض .
١٩٦٩/٩/١ سددت المنشأة مبلغ ٥.٠٠٠ جنيه للدائنين الذين اشترت منهم البضاعة بالاجل .

١٩٦٩/١٠/١ سحب المال من رأس المال بمبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه واشترى عمارة باسم زوجته .

٥ - أذكر أى من هذه العمليات يجب أن تقوم الوحدة المحاسبية بتسجيلها محاسبا . وبين أثر هذه العمليات على معادلة الميزانية ، ثم صور الميزانية بعد كل عملية من هذه العمليات الخاصة بمنشأة حسام لتجارة الأدوات المنزلية :

١ - دفع حسام ١٠.٠٠٠ جنيه نقدا من أمواله الخاصة في خزينة المحل كرأس مال له .

٢ - اشترى المحل بضاعة بمبلغ ٦.٠٠٠ جنيه سدد ثمنها نقدا .

- ٣ - باع حسام منزلا يملكه بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه أودعها خزانة المحل .
٤ - باع المحل بضاعة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لعدة عملاء على الحساب
(بالأجل) .

٥ - اشترى حسام نقدا من أمواله الخاصة سيارة بمبلغ ١٨٠٠ جنيه
لاستعمالة الخاص .

- ٦ - سحب حسام من خزانة المحل مبلغ ٢٠٠ جنيه لمعروفاته الشخصية .
٧ - أرسل المحل خطابات لبعض العملاء يطالبهم فيها بضرورة السداد
العاجل .

٦ - بين أثر العمليات الآتية على معادلة الميزانية ، وصور الميزانية بعد كل
عملية من هذه العمليات الخاصة بمحلات صبرى الكبرى :

- ١ - بدأ صبرى اعماله برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه أودعها صندوق المحل .
٢ - اشترى صبرى من أمواله الخاصة اثاث المحل بمبلغ ٣٠٠ جنيه من
شركة إيديال على الحساب (بالأجل) .

- ٣ - اشترى المحل بضاعة نقدا بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
٤ - باع المحل بضاعة بالأجل لعدة اشخاص بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
٥ - باع المحل بضاعة نقدا لعدة اشخاص بمبلغ ١٢٠٠ جنيه .
٦ - باع المحل نقدا جزء من الاثاث لعدم حاجته اليه بمبلغ ١٠٠ جنيه .
٧ - سدد المحل أجور المال وقدرها ١٥٠ جنيه .
٨ - سدد المحل فاتورة النور والمياه وقيمتها ٥٠ جنيه .
٩ - سحب صاحب المحل مبلغ ٣٠٠ جنيه من خزانة المحل لمعروفاته
الشخصية .

الفصل الثالث

إجراءات تسجيل العمليات المالية

سبق أن ذكرنا في الفصل الثاني أن معظم إجراءات تسجيل العمليات تستند إلى قاعدة معادلة الميزانية ، وبينما أيضا أن معادلة الميزانية تعنى أن مجموع الأصول لابد وأن يتساوى مع مجموع رأس المال والإلتزامات ، وسوف نناقش في هذا الفصل تطبيقات معادلة الميزانية لبيان إجراءات تسجيل العمليات المالية .

ونعرض فيما يلي العمليات المالية التي قامت بها منشأة « الصالون الأحمر » ، وذلك خلال شهر من تأسيسها .

١٩٦٩/٧/١ : قام المالك بتحديد رأس مال المنشأة بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنية خصصها نقدا للوحدة .

١٩٦٩/٧/٥ : تم شراء أراضى ومبانى بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنية .

١٩٦٩/٧/١٠ : تم شراء أثاث على الحساب بمبلغ ٨٠٠٠ جنية من محلات الأطروشى .

١٩٦٩/٧/٢٠ : دفعت المنشأة ٥٠٠٠ جنية من حساب محلات الأطروشى .

١٩٦٩/٧/٢٥ : باعت المنشأة جزءا من الأثاث إلى عملاء بمسافة بمبلغ

١٨٠٠ جنية وكانت تكلفته ١٨٠٠ جنية وذلك لعدم حاجتها لهذا

الأثاث ورغبة « التاجر حمادة » ، فى شرائه ، وتمسك المشتري

بسدادهما خلال ثلاثين يوما .

١٩٦٩/٧/٢١ : تم تحصيل مبلغ ١٠٠٠ جنيه من محلات حمادة .

وسوف نقوم باعداد الميزانية بعد كل عملية من العمليات المالية السابقة ،
وسيكون استنادنا إلى أساس معادلة الميزانية أى الأساس الذى ينص على أن
إجمالى الاصول يتساوى مع اجمالى رأس المال والالتزامات .

لولا : للميزانية بعد عملية تخصيص رأس المال

الصالون الأحمر .

لصاحبه عبد الباق

الميزانية فى ١ / ٧ / ١٩٦٩

رأس المال والالتزامات		أصول	
جنيه	جنيه	مقدية (+)	جنيه
٥٠٠.٠٠٠	رأس المال (+)		٥٠٠.٠٠٠
٥٠٠.٠٠٠			٥٠٠.٠٠٠

وهذه العملية أدت إلى وجود أصل ، التقديري ، بمبلغ ٥٠٠.٠٠٠ جنيه ووجود
رأس المال بمبلغ ٥٠٠.٠٠٠ جنيه أيضا ، وتوضح العلامتين (+) أن هناك زيادة
فى الاصول تعادل الزيادة فى رأس المال والالتزامات .

ثانيا - الميزانية بعد شراء المباني والأراضي نقدا :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد المال

الميزانية في ٥ - ٧ - ١٩٦٩

الاصول		رأس المال والالتزامات	
جبه	مقدية (-) أراضي ومباني (+)	جبه	رأس المال
٢٠.٠٠٠		٥٠.٠٠٠	
٣٠.٠٠٠			
٥٠.٠٠٠		٥٠.٠٠٠	

ومن الواضح أنه نتيجة لهذه العملية حدث نقص في أحد عناصر الأصول (النقدية) بمبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه وقد صاحب هذا النقص زيادة في أحد عناصر الأصول الأخرى (الأراضي والمباني) بنفس المبلغ ٣٠.٠٠٠ جنيه مما أدى إلى تعادل مجموع الأصول مع مجموع رأس المال والالتزامات .

اللائحة - الميزانية بعد عملية شراء الآلات (على الحساب) :

الصلون الأحمر.

لصاحبه عبد المال

الميزانية في ١٠ - ٧ - ١٩٦٩

الاصول		رأس المال والإلتزامات	
جنيه		جنيه	
٢٠.٠٠٠	قديية	٥٠.٠٠٠	رأس المال
٣٠.٠٠٠	أراضى ومبانى	٨.٠٠٠	الأطروش (دائن)
٨.٠٠٠	أثاث (+)		(+)
٥٨.٠٠٠		٥٨.٠٠٠	

وتشمل هذه العملية زيادة أحد عناصر الأصول ، الآثاث ، بمبلغ ٨.٠٠٠ جنيه
قابل زيادة في أحد عناصر الإلتزامات ، الدائتون ، بمبلغ ٨.٠٠٠ جنيه مما أدى
إلى المحافظة على التعادل والتوازن.

رابعة - الميزانية بعد سداد مبالغ للمالكين :

الصالون الاحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية في ٢٠ - ٧ - ١٩٦٩

الأصول		رأس المال والألتزامات	
جنيه	تقديري (—)	جنيه	رأس المال
١٥٠٠٠	أراضى ومبانى	٥٠٠٠٠	الأطروش (—)
٣٠٠٠٠	أثاث	٣٠٠٠٠	
٨٠٠٠			
٥٣٠٠٠		٥٣٠٠٠	

وهذه العملية أدت إلى نقص في أحد عناصر الأصول « النقدية » بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، وقد صاحبه نقص مساو في أحد عناصر الألتزامات « الدائنون » بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه أيضا ، وقد أدى هذا إلى المحافظة على التوازن وتعادل جانبي الميزانية .

خامسا - الميزانية بعد بيع جزء من الأثاث على الحساب :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية في ٢٠ - ٧ - ١٩٦٩

الأصول		رأس المال والإلتزامات	
جنيه	مقدية	جنيه	رأس المال
١٥٣٠٠٠	مدين (+)	٥٠٣٠٠٠	الأطروشي
١٣٨٠٠	أراضى ومبانى	٣٣٠٠٠	
٣٠٣٠٠٠	أثاث (-)		
٦٣٢٠٠			
٥٣٣٠٠٠		٥٣٣٠٠٠	

وقد ترتب على هذه العملية نقص في أحد عناصر الأصول ، الأثاث ، بمبلغ ١٨٠٠ جنيه وظهور عنصر جديد من عناصر الأصول وهو المدينون بمبلغ ١٨٠٠ جنيه أيضا مما أدى إلى المحافظة على التوازن والتعادل .

سادسا - الميزانية بعد تحصيل مبلغ من المدينين :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية في ٣١ - ٧ - ١٩٦٩

الأصول		رأس المال والإلتزامات	
جنيه	تقديية (+)	جنيه	رأس المال
١٦٥٠٠٠	مدينين (-)	٥٠٥٠٠٠	الأطروش
٨٠٠	أراضى ومبانى	٣٥٠٠٠٠	
٣٠٥٠٠٠	أثاث		
٦٥٢٠٠		٥٣٥٠٠٠	
٥٣٥٠٠٠			

وقد ترتب على هذه العملية زيادة في أحد عناصر الأصول ، التقديية ، بمبلغ ١٠٠٠ جنيه ونقص يساوى في أحد عناصر الأصول الأخرى ، المدينون ، وقد أدى هذا إلى المحافظة على التوازن والتعادل .

ومن الواضح أن تسجيل العمليات المالية بالصورة السابقة ، أى إعداد الميزانية بعد كل عملية من العمليات المالية غير عملي ، الأمر الذى تطلب ابتكار طريق للتسجيل أكثر سهولة من الناحية العملية ، وهذه الطريقة هى التى تطلق عليها إعداد الحسابات .

فكرة الحسابات .

من الواضح أن كل عملية من العمليات السابقة كانت تؤثر على عنصرين ،

إما أحد عناصر الأصول أو أحد عناصر رأس المال والالتزامات . وإذا حاولنا أن نظهر أثر العمليات السابقة على عناصر الأصول وعناصر رأس المال فإننا سنجد الآتي :

أولا - عناصر الأصول :

١ - النقدية

١ - ٧ - ١٩٦٩	+	٥٠٠.٠٠٠	رأس المال
٥ - ٧ - ١٩٦٩	-	٣٠٠.٠٠٠	شراء أراضى ومباني
٢١ - ٧ - ١٩٦٩	-	٥٠٠٠	سداد لمحلات الاطروشي
٣١ - ٧ - ١٩٦٩	+	١٠٠٠	تحصيل من محلات حماده

ويكون رصيد النقدية مبلغ ١٦٠٠٠ جنية .

وإذا حاولنا أن نمسور حسابا للنقدية ، فإننا يجب أن نصمم الحساب على شكل يسهل الوصول إلى أثر العمليات السابقة على الحسابات ، ويتحقق ذلك باستخدام جانبين بحيث يخصص الجانب الايمن للعمليات التي تؤدي إلى زيادة في النقدية ، ويخصص الجانب الايسر للعمليات التي تؤدي إلى نقص في النقدية . ويطلق محاسبا على الجانب الايمن عبارة « الجانب المدين » ، بينما يطلق محاسبا على الجانب الايسر عبارة « الجانب الدائن » . كذلك للاختصار فإنه يطلق على الجانب المدين (منه) ويطلق على الجانب الدائن (له) أى أن لفظ منه تعبير عن الجانب المدين وأيضا لفظ (له) فهو تعبير عن الجانب الدائن .

وفيما يلي نموذجاً لحساب النقدية :

منه حساب النقدية له

المبلغ	البيات	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٠.٠٠	إلى > رأس المال	١٩٦٩-٧-١	٣٠٠.٠٠	من > الأراضى والمباني	١٩٦٩-٧-٥
١٠٠.٠٠	إلى > الدينين (محاده)	١٩٦٩-٧-٣١	٥٠.٠٠	من > الدائنين (الأطرونى)	١٩٦٩-٧-٢٠

ويتضح مما سبق

- ١ - أن العناصر التي أدت إلى زيادة النقدية تثبت في الجانب الايمن من الحساب .
- ٢ - أن العناصر التي أدت الى نقص النقدية تثبت في الجانب الايسر من الحساب .
- ٣ - للوصول الى النقدية الموجودة فعلا بالمنشأة بعد هذه العمليات يستخرج ما يسمى محاسيبا « رصيد الحساب » ، وهو المتمم الحسابى للجانبين ويظهر بالجانب الذى يكون مجموع قيمة أقل وبالنسبة لرصيد النقدية فإن مجموع الجانب الايمن يبلغ ٥١٠.٠٠ جنيه بينما مجموع الجانب الايسر يبلغ ٣٥٠.٠٠ جنيه وبالمطرح يكون رصيد حساب النقدية (٥١٠.٠٠ جنيه - ٣٥٠.٠٠ جنيه) = ١٦٠.٠٠ جنيه وهو المتمم الحسابى للجانب الأقل حتى يتعادل مع الجانب الأكبر وهذا الرصيد يسجل في الجانب الايسر في هذه الحالة وبذلك يتم التعادل .

منه حساب النقدية له

المبلغ	اليان	التاريخ	المبلغ	اليان	التاريخ
٥٠٠.٠٠	إلى ح/ رأس المال	٦٩ - ٧ - ١	٣٠٠.٠٠	من ح/ أراضى ومبانى	٦٩ - ٧ - ٥
١٠٠.٠٠	إلى ح/ المدينين	٦٩ - ٧ - ٣١	٥٠.٠٠	من ح/ الدائنين	٦٩ - ٧ - ٢٠
			١٦٠.٠٠	رصيد	
٥١٠.٠٠			٥١٠.٠٠		

وإذا حاولنا تطبيق نفس الأسس والاجراءات بالنسبة لعنصر المدينين (حمادة) فأننا نجد أنه يظهر كالآتى :

٢ - ح - أداة

١٩٦٩ - ٧ - ٢٥	١٨٠٠ +	بيع أثاث على الحساب
١٩٦٩ - ٧ - ٣١	١٠٠٠ -	تحصيل مبلغ من حمادة

ويكون رصيد حمادة مبلغ ٨٠٠ جنيه

وإذا اتبعنا الاجراءات السابقة فإننا نجد :

١ - العمليات التى تؤدي إلى زيادة فى عنصر المدينين يسجل فى الجانب الايمن (المدين) من الحساب .

٢ - العمليات التى تؤدي إلى النقص فى عنصر المدينين تسجل فى الجانب الايسر (الدائن) من الحساب .

٣ - يستخرج رصيد الحساب بطرح مجموع الجانب المدين من مجموع الجانب الدائن وفيما يلى تصوير حساب حمادة .

منه			له		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٨٠٠	إلى </> الأثاث	١٩٦٩ - ٧ - ٢٥	١٨٠٠	إلى </> التقديرات	١٩٦٩ - ٧ - ٢١
			٨٠٠	الرصيد	
١٨٠٠			١٨٠٠		

٣ - الاراضى والمباني

١٩٦٩ - ٧ - ٥ + ٣٠.٠٠٠ جنيه شراء الاراضى والمباني نقدا
ويكون رصيد الاراضى والمباني ٣٠.٠٠٠ جنيه ، وإذا اتبعنا نفس
الاجراءات السابقة لتصوير حساب الاراضى والمباني فيظهر صورة حساب
الاراضى كالآتى :

منه			له		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٣٠.٠٠٠	إلى </> التقديرات	١٩٦٩ - ٧ - ٥	٣٠.٠٠٠	الرصيد	
٣٠.٠٠٠			٣٠.٠٠٠		

٤ - الآلات

١٩٦٩ - ٧ - ١٠ + ٨.٠٠٠ جنيه شراء أثاث على الحساب
١٩٦٩ - ٧ - ٢٠ - ١٨٠٠ جنيه بيع أثاث على الحساب

ويكون رصيد حساب الاثاث ٦٢٠٠ جنيه

ولذا اتبعنا الإجراءات السابقة لتصوير حساب الاثاث نجد أن هذا الحساب يظهر على الصورة التالية:

حساب الاثاث			منه		
لـ					
التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
٦٩-٧-٢٥	من ح/ حماده	١٨٠٠	٦٩-٧-١٧	إلى ح/ الأطروشي	٨٠٠٠
	الرصيد	٦٢٠٠			
		٨٠٠٠			٨٠٠٠

ثانيا - عناصر رأس المال والالتزامات .

تستخدم نفس الأسس الخاصة بتصوير عناصر الأصول والتي شرحناها سابقا في تصوير حسابات رأس المال والالتزامات ، إلا أنه هناك أمران يجب مراعاتهما وهما :

١ - العمليات التي تؤدي إلى زيادة رأس المال والالتزامات تسجل في الجانب الأيسر من الحساب ، الجانب الدائن ، .

٢ - العمليات التي تؤدي إلى نقص عناصر رأس المال والالتزامات تسجل في الجانب الأيمن من الحساب ، الجانب المدين ، .

وإذا طبقنا الأسس السابقة على عناصر رأس المال والالتزامات فإننا نجد الآتي.

١ - رأس المال

١٩٦٩/٧/١ + ٥٠.٠٠٠ جنيه سداد رأس المال نقدا وبذلك
يكون رصيد رأس المال ٥٠.٠٠٠ جنيه

لـ	ح/ رأس المال	منه
المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠.٠٠٠	الرصيد	
٥٠.٠٠٠	من ح/ نقدية	١ - ٧ - ٦٩
٥٠.٠٠٠		

٢ - الأتروشى

١٩٦٩/٧/١٠ + ٨.٠٠٠ جنيه شراء أثاث على الحساب
١٩٦٩/٧/٢٠ - ٥.٠٠٠ جنيه سداد مبلغ ٥.٠٠٠ جنيه
ويكون رصيد حسابه مبلغ ٣.٠٠٠ جنيه

ويظهر الحساب على النحو الآتي :

لـ	ح/ الأتروشى	منه
المبلغ	البيان	التاريخ
٨.٠٠٠	إلى ح/ النقدية	٢٠ - ٧ - ٦٩
٣.٠٠٠	الرصيد	
٨.٠٠٠	من ح/ الأثاث	١٠ - ٧ - ٦٩
٨.٠٠٠		

ومن المناقشة السابقة لاجراءات تسجيل العمليات إلى الحسابات نلاحظ ما يأتي:

١ - أن الحسابات تأخذ شكل حرف (T) وهذا الشكل يوضح على جانبيه آثار العمليات على الحسابات .

٢ - أن كل حساب يتكون من جانبين: جانب أيمن وجانب أيسر ويسمى الجانب الأيمن للحساب ، الجانب المدين ، بينما يسمى الجانب الأيسر للحساب ، الجانب الدائن ، .

٣ - أنه من الضروري ذكر اسم الحساب .

٤ - يعتمد ادراج المبالغ في الجانب الأيمن أو الجانب الأيسر من الحساب على طبيعة العملية وخصائص الحساب ، ويمكن أن نوجز القواعد الآتية للتسجيل في الجانبين الحساب :

يسجل مدينا	يسجل دائنا
الزيادة في الاصل	النقص في الاصل
النقص في الالتزام	الزيادة في الالتزام
النقص في رأس المال	الزيادة في رأس المال

٥ - يمكن توضيح العلاقة بين قواعد التسجيل للفردات المدينة والدائنة وبين معادلة الميزانية على الاساس الآتي :

$$\text{الاصول} = \text{رأس المال} + \text{الالتزامات}$$

(ممتلكات المشروع)		(حق المالك)		(حقوق الدائنين)	
زيادة	نقص	زيادة	نقص	زيادة	نقص
(مدين)	(دائن)	(مدين)	(دائن)	(مدين)	(دائن)

٦ - يتم تصوير الحسابات في دفتر يسمى الاستاذ العام

The Formal Ledger Account ولذا تسمى هذه الحسابات (حسابات الاستاذ العام) .

٧ - يمكننا الآن إعداد الميزانية مباشرة من واقع أرصدة الحسابات وتظهر

على الشكل الآتي :

الصالون الأحمر

لصاحبه عبد العال

الميزانية في ٣١/٧/١٩٦٩

الأصول		رأس المال والألتزامات	
١٦٠٠٠	مقدية	٥٠٠٠٠	رأس المال
٨٠٠	محامه	٣٠٠٠	الأطروثر
٣٠٠٠٠	أراضى ومبانى		
٦٢٠٠	أثاث		
٥٣٠٠٠		٥٣٠٠٠	

وهى نفس الميزانية التى سبق تصويرها عقب العملية السابعة ، أى بعد آخر عملية من عمليات المنشأة، لهذا تستخدم الحسابات لبيان أثر العمليات على الحساب واستخراج الارصدة فى نهاية الفترة ، ثم تستخدم هذه الارصدة لإعداد الميزانية.

وللتأكد من صحة تسجيل العمليات السابقة ، يعد ما يسمى محاسبيا ميزان المراجعة ، وهو يتكون من أرصدة الحسابات ، وتطبيقا لأسس معادلة التوازن فيجب أن يتساوى جانبي الميزان - ويمد ميزان المراجعة على الصورة الآتية :

المدين	دائن	البيان
١٦,٠٠٠		النقدية
٨٠٠		سماء
٣٠,٠٠٠		الأراضي والمباني
٦,٢٠٠		الأثاث
	٥٠,٠٠٠	رأس المال
	٣,٠٠٠	الأطروشي
٥٣,٠٠٠	٥٣,٠٠٠	

وطبقا لما ظهر بالشكل السابق فإن أرصدة الحسابات المدينة تسجل في خانة « المدين » ، وتسجل أرصدة الحسابات « الدائنة » ، في خانة « الدائن » ، وسوف تناقش ميزان المراجعة بالتفصيل فيما بعد .

وبلا شك تحتاج المنشآت في تسجيل عملياتها إلى إجراء آخر يكون من شأنه إثبات العمليات بحسب ترتيب حدوثها ووفقا للتواريخ المتتابعة ، أي أن التسجيل يكون تاريخيا ولكل عملية عقب حدوثها في سجل واحد . ولهذا يتطلب الأمر باستخدام ما يسمى « قيود اليومية » .

فكرة قيود اليومية .

تسجل قيود اليومية في دفتر يسمى دفتر اليومية ، وتثبت فيه العمليات المالية حسب ترتيب حدوثها في تاريخ مسلسل ولهذا يحتوي هذا الدفتر على

كافة العمليات ومرتبة تاريخيا ويصبح مرجعا هاما لأنه يخشوى على كافة العمليات .

ويقوم التسجيل في دفتر اليومية على أساس نظام القيد المزدوج ، وتستند فكرة هذا النظام أن كل عملية مالية يترتب عليها وجود طرف مدين وطرف دائن ، فالعمليات المالية التي تؤدي إلى زيادة في أحد عناصر الأصول يترتب عليها جعل هذا العنصر مدينا ، والعمليات المالية التي تؤدي إلى نقص في أحد عناصر الأصول يترتب عليها جعل هذا العنصر دائنا ، والعكس بالنسبة لعناصر رأس المال والالتزامات ، فالعمليات المالية التي تؤدي إلى زيادة في أحد عناصر رأس المال والالتزامات يترتب عليها جعل هذا العنصر دائنا والعمليات المالية التي تؤدي إلى نقص في أحد عناصر رأس المال والالتزامات يترتب عليها جعل هذا العنصر مدينا .

ويأخذ دفتر اليومية الشكل الآتي :

منه	له	رقم صفحة الأستاذ	البيان	رقم المستند	التاريخ

ويسجل في خانة (منه) المبالغ النقدية التي تخص الحساب المدين وعلى نفس السطر تسجل صفحة الأستاذ التي يوجد بها الحساب المدين ، وفي خانة البيان يسجل اسم الحساب المدين مسبقا بعبارة من ح/ ، وفي

خانة التاريخ يسجل تاريخ العملية . وفي خانة الدائن يسجل المبالغ النقدية التي تخص الحساب الدائن وهو الطرف الثاني في عملية القيد ، وفي خانة البيان يذكر اسم الحساب الدائن مسبقا بعبارة إلى /ـ ثم يذكر شرح موجز للعملية في خانة البيان .

وإذا رجعنا إلى العمليات الخاصة بالصالون الأحمر فإن قيود اليومية لهذه العمليات المالية تتخذ الشكل الآتي :

وستقوم بتحليل العمليات السابقة لمعرفة كيفية تطبيق أسس القيد المزدوج عليها :-

العمليات الأولى - تخصيص رأس المال نقدا

يترتب على هذه العملية ظهور أصل جديد هو النقدية وبالتالي نجعل حساب النقدية مدينا ، ويترتب عليها أيضا ظهور حساب رأس المال ولهذا يجعل حساب رأس المال دائنا .

العملية الثانية - شراء اراضى ومباني نقدا :

يترتب على هذه العملية ظهور أحد عناصر الأصول وهو الأراضى والمباني وبالتالي يجعل هذا الحساب مدينا ، ويترتب على هذه العملية أيضا نقص في أحد عناصر الأصول وهو النقدية فيجعل حساب النقدية دائنا .

العملية الثالثة - شراء آلات على الحساب :

يترتب على هذه العمليات ظهور أحد عناصر الأصول وهو الآلات وبالتالي يجعل هذا الحساب مدينا ، ويترتب على هذه العملية ظهور أحد عناصر الالتزامات وهو الدائنون فيجعل حساب الدائنين دائنا ،

التاريخ	البيان	رقم صفحة الأستاذ	دائن	مدين
١٩٦٩-٧-١	من > / النقدية إلى > / رأس المال إثبات تخصيص رأس المال > قداء		٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
١٩٦٩-٧-٥	من > / الأراضي والمباني إلى > / النقدية إثبات شراء أراضي ومباني قدا		٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠
١٩٦٩-٧-١٠	من > / الأثاث إلى > / الأطروشي إثبات شراء أثاث على الحساب		٨٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠
١٩٦٩-٧-٢٠	من > / الأطروشي إلى > / النقدية إثبات سداد جزء من حساب محلات الأطروشي لدينا		٥٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
١٩٦٩-٧-٢٠	من > / حمادة إلى > / الأثاث إثبات بيع أثاث على الحساب لمحلات حمادة		١٨٠,٠٠٠	١٨٠,٠٠٠
١٩٦٩-٧-٣١	من > / النقدية إلى > / حمادة إثبات تحصيل المبلغ من محلات حمادة		١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠
			٩٠٨,٠٠٠	٩٠٨,٠٠٠

العملية الرابعة - سداد مبلغ من حساب الدائنين :

يترتب على هذه العملية نقص في الالتزامات . وبالتالي يجعل حساب الدائنين مدينا، وتؤدي هذه العملية إلى نقص في أحد عناصر الأصول وهو النقدية فيجعل حساب النقدية دائنا .

العملية الخامسة بيع الاثا على الحساب .

يترتب على هذه العملية ظهور أصل جديد المنشأة وهو حساب حمادة، ولذلك يجعل هذا الحساب مدينا، كما تؤدي هذه العملية إلى نقص في أحد عناصر الأصول وهو الاثاات ولهذا يجعل حساب الاثاات دائنا .

العملية السادسة - تحصيل مبلغ من حمادة .

يترتب على هذه العملية زيادة في أحد عناصر الأصول وهو النقدية ، لهذا يجعل حساب النقدية مدينا، كما تؤدي هذه العملية إلى نقص أحد عناصر الأصول وهو (حساب المدينين أى حساب حمادة) ولهذا يجعل حساب حمادة دائنا .

ونلخص فيما يلي قواعد تطبيق طريقة القيد المزدوج في إثبات العمليات المالية عن طريق قيود اليومية العامة :-

١ - تجعل حسابات الاصول مدينة في الحالات الآتية :

أ - في حالة شراء أصل جديد .

ب - زيادة الاصول الموجودة لدى المنشأة .

٢ - تجعل حسابات الاصول دائنة في الحالات الآتية :

أ - في حالة بيع حصول أو التخاس منه كلية .

ب - في حالة نقص أحد عناصر الاصول .

٣ - تجعل حسابات رأس المال والالتزامات دائنة في الحالات الآتية :

أ - في حالة حصول المنشأة على قيمة رأس المال .

ب - في حالة نشأة الإلتزامات على المنشأة .

ج - في حالة زيادة رأس المال .

د - في حالة زيادة الإلتزامات .

٤ - تجعل حسابات رأس المال والالتزامات دائنة في الحالات الآتية :

أ - عند تخفيض رأس المال .

ب - عند تخفيض الإلتزامات سواء بسدادها كلية أو جزئيا .

دورة تسجيل العمليات اليومية :

١ - تسجيل العمليات المالية عن طريق قيود اليومية في دفتر اليومية ، ويتم

ذلك بترتيب حدوثها تاريخيا ومن واقع المستندات المؤيدة .

٢ - ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها في دفتر الأستاذ الذي يحتوي على الحسابات .

٣ - ترصد الحسابات بطريقة المتمم الحسابي لمجموع الجانب المدين والجانب الدائن .

٤ - تستخدم أرصدة حسابات الأصول من ناحية ورأس المال والالتزامات من ناحية أخرى لأعداد الميزانية .

اسئلة وتمارين الفصل الثالث

١ - لماذا لا تعد قائمة بالمركز المالي بعد كل عملية في الممارسة العملية للحاسبة ؟

٢ - ماهو الفرق بين اصطلاحى مدين ، دائن ؟

٣ - ماهى وظيفة : أ - اليومية العامة ب - دفتر الأستاذ .

٤ - ماذا يعنى اصطلاح " حساب الأستاذ " ؟ أذكر شكلين للحساب ، واذكر الاسباب والظروف التى أدت إلى استخدام كل شكل .

٥ - أذكر مثالا عن كل عملية يمكن أن تودى إلى كل من النتائج الآتية :

أ - زيادة أصل ما مصاحبة بالزيادة فى حقوق الملكية .

ب - زيادة أصل ما مصاحبة للزيادة فى الالتزامات .

ج - زيادة فى أصل ما مصاحبة لنقص فى أصل آخر .

د - نقص فى أصل ما مصاحب لنقص الالتزامات .

٦ - ظهرت العمليات الآتية بدفاتر شركة شاكر لتجارة البويات في الاسبوع الاول من تكوينها :

أ - تم تخصيص رأس المال بمبلغ ١٠٠.٠٠٠ جنيه دفعت نقدا .

ب - شراء أثاث المكتب من د محلات جاينيو بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على الحساب .

ج - شراء أرض للبناء بمبلغ ٢٠.٠٠٠ جنيه دفعت المنشأة منها ٥٠٠٠ جنيه نقدا - أما باقى المبلغ فاعتبر دين طويل الاجل يسدد بعد عشر سنوات .

والمطلوب : إعداد قائمة المركز المالى بورد كل عملية .

٧ - تمت العمليات الآتية بحسابات شركة فيلبس في سنة ١٩٦٩ :

٢ نوفمبر ١٩٦٩ أسست الشركة برأس مال قدره ٩٠.٠٠٠ جنيه دفعت نقدا .

٨ نوفمبر ١٩٦٩ شراء أرض بمبلغ ١٥.٠٠٠ جنيه نقدا .

١١ نوفمبر ١٩٦٩ شراء كابينه خشبية من شركة البناء بمبلغ ٦.٠٠٠ جنيه دفعت نقدا . وتستخدم الكابينة كمقر للشركة .

٣٠ نوفمبر ١٩٦٩ اشترت المنشأة سندات حكومية بمبلغ ٤.٠٠٠ جنيه .

والمطلوب : إثبات العمليات السابقة في اليومية العامة وترحيلها إلى حسابات دفتر الأستاذ .

٨ - أعدت قوائم المركز المالي الآتية بعد كل عملية من العمليات الثلاثة التي قامت بها شركة الشريف .

منشأة الشريف

قائمة المركز المالي

في أول يوليو ١٩٦٩

أصول	رأس المال
٢٥٠٠٠ نقدية	٢٥٠٠٠ رأس مال صاحب المنشأة

منشأة الشريف

قائمة المركز المالي

في ٣ يوليو ١٩٦٩

أصول	رأس المال والألتزامات
أصول قصيرة الأجل	٢٥٠٠٠ رأس المال
١٩٠٠٠ نقدية	
أصول طويلة الأجل	٤٩٠٠٠ التزامات طويلة الأجل (دائون)
٥٠٠٠ أراضي	
٥٠٠٠ مباني	
٥٠٠٠ اجمالي الأصول طويلة الأجل	
٧٤٠٠٠ اجمالي الأصول	٧٤٠٠٠ اجمالي الألتزامات ورأس المال

شركة شريف
قائمة المركز المالي
في ٥ يوليو ١٩٦٩

الأصول			الالتزامات وحقوق الملكية		
جنيه	جنيه	أصول قصيرة الاجل	جنيه	جنيه	الالتزامات قصيرة الاجل
١٩٠٠٠	قديية		١٠٠٠	دائنين	
١٠٠٠	مواد ومهمات		٤٩٠٠٠	أوراق دفع	
٢٠٠٠٠	اجالى الاصول		٥٠٠٠٠	اجالى الالتزامات	
	قصيرة الاجل			قصيرة الاجل	
	أصول طويلة الاجل			حقوق الملكية	
	٥٠٠٠	أراضى		رأس مال شريف	
	٥٠٠٠٠	مبانى		٢٥٠٠٠	
	٥٥٠٠٠	اجالى الاصول طويلة			
	الاجل				
٧٥٠٠٠	اجالى الاصول		٧٥٠٠٠	اجالى الالتزامات وحقوق الملكية	

والمطلوب : ١ - إعداد قيود اليومية للعمليات السابقة .

٢ - تصوير الحسابات .

٩ - تمت العمليات الاتية بشركة المنيماوى للكيماويات .

١ ديسمبر ١٩٦٩ بالغ رأس المال ٢٠٠٠٠٠ جنيه تم دفعه نقدا .

٤ ديسمبر ١٩٦٩ شراء أرض بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه نقدا .

م . هـ « مقدمة في علم المحاسبة »

٨ ديسمبر ١٩٦٩ شراء سندات حكومية بمبلغ ١٥٠٠ جنيه نقدا .
١٤ ديسمبر ١٩٦٩ شراء مواد ومهمات من شركة النصر للكيماويات بمبلغ ٣٢٠٠٠ جنيه على الحساب .

١٨ ديسمبر ١٩٦٩ باعت الأرض بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه نقدا .
٣١ ديسمبر ١٩٦٩ دفعت مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه من حساب شركة النصر .
والمطلوب : ١ - إجراء القيود اللازمة في اليومية العامة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ .
١٠ - نوضح فيما يلي حسابات دفتر الأستاذ بشركة أبوالمكارم في ٣ نوفمبر ١٩٦٩ .

نقدية	صفحة رقم ١٠١
٣٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
١٠٠٠	٤٠٠
٢٥٠٠	
أوراق قبض	صفحة رقم ١١٢
٤٠٠	١٥٠٠
مواد ومهمات	صفحة رقم ١٦١
١٥٠٠	٤٠٠٠
أراضي	صفحة رقم ١٩١
	١٠٠,٠٠٠

صفحة رقم ٢٠١	أوراق دفع
٢٥٠٠	٧٠٠٠
	٣٠٠٠
صفحة رقم ٢٥١	رأس مال أنور أبو المكارم
	٥٠,٠٠٠

المطلوب : ١ - استخراج أرصدة هذه الحسابات .

٢ - تصوير الميزانية .

١١ - تمت العمليات الآتية بشركة دقها ،

١ فبراير ١٩٦٩ بلغ رأس المال ٢٠٠.٠٠٠ جنيه ودفع نقدا .

٢ فبراير ١٩٦٩ شراء أراضى ومباني دفع من ثمنها ٢٠.٠٠٠ جنيه نقدا والباقي وقدره ٥٠.٠٠٠ جنيه يعتبر قرض يسدد على عشرين سنة .

٣ فبراير ١٩٦٩ شراء أثاث من شركة هانوء بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه على الحساب

٢٨ فبراير ١٩٦٩ بيع جزء من الأرض التى لشريت فى ٢ فبراير ١٩٦٨ بمبلغ

٣٥٠٠ جنيه بسعر التكلفة، ودفع المشتري محمد حسنين مبلغ

١٢٠٠ جنيه نقدا ، والباقي وقدره ٢٣٠٠ جنيه يعتبر دين

يدفع بعد ٨٠ يوما .

والمطلوب :

١ - إجراء القيود فى اليومية العامة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ

٣ - تصوير الميزانية .

١٢ - تمت العمليات الآتية في إحدى المنشآت التجارية خلال شهر مارس سنة ١٩٧٠ .

- ١ - بدأت المنشأة أعمالها برأس مال قدره ٨٠٠٠ جنيه سدد نقدا .
- ٢ - اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه من شركة النمر ، وقد سدد نصف الثمن نقدا ، والباقي يسدد بعد شهرين .
- ٣ - باعت المنشأة بضاعة نقدا لمحات يوسف أفندي بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
- ٤ - اشترت المنشأة من شركة إيديال أثاث بمبلغ ٨٠٠ جنيه بالآجل .
- ٥ - باعت المنشأة بضاعة على الحساب لمحات أبو بكر بمبلغ ٦٠٠ جنيه .
- ٦ - حصلت المنشأة على قرض من بنك الاسكندرية قدره ٥٠٠ جنيه بفائدة ٦٪ تسدد سنويا ، على أن يسدد القرض بعد سنة .
- ٧ - سددت المنشأة قيمة الإيجار الشهري وقدره ١٠٠ جنيه ، وكذلك سددت مبالغ ٥٠ جنيه قيمة استهلاك المياه والنور خلال هذا الشهر .

والمطلوب :

- ١ - إثبات العمليات السابقة بدقتر يومية هذه المنشأة .
- ٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدقتر الأستاذ .
- ١٣ - يظهر فيما يلي حسابات دفتر الأستاذ لمنشأة حسين كمال وذلك في ٣١ يناير سنة ١٩٧٠ :

— 4 —

له	منه	ح/ رأس المال
١ - ١	٢٥٠٠	من ح/ القديية

منه	ح/ البضاعة	ل
١٠٠٠	إلى ح/ القدية	٨ - ١

منه	ح/الامان	له
٩٠٠	ح/شرکه ايديال	١٠-١

منه	ح / النقدية	له
٢٥٠٠ الى ح / رأس المال ١ - ١	١٠٠٠ من ح / البضاعة ٨ - ١	
٧٠٠ الى ح / القرض ١٥ - ١	٥٠٠ من ح / شركة ايدبال ٢٠ - ١	
	٣٠٠ من ح / القرض ٣١ - ١	

ح / شركة ايدىال				له	منه
١ - ١٠	من ح / الاثان	٩٠٠	١ - ٢٠	إلى ح / التقديية	٥٠٠
ح / القرض				له	منه
١ - ١٥	من ح / التقديية	٧٠٠	١ - ٣١	إلى ح / التقديية	٣٠٠

والمطلوب :

١ - ذكر العمليات المالية التى أدت إلى هذه الترحيلات مع مراعاة التسلسل الزمنى .

٢ - اثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية .

٣ - ترصيد الحسابات السابقة كما تظهر فى ٣١ يناير سنة ١٩٧٠ .

الفصل الرابع

العمليات المالية

أولا : تقسيمات العمليات المالية .

- أ — عمليات نقدية وعمليات آجلة .
- ب — عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية .
- عمليات تؤثر على الحسابات الشخصية .
- عمليات تؤثر على الحسابات الاسمية .

- ج — عمليات لازمة للنشاط التمويلي
- عمليات لازمة للنشاط الاستثماري
- عمليات لازمة للنشاط الايرادي .

ثانيا : العمليات التمويلية

- أ — عمليات رأس المال .
- ب — عمليات قروض طويلة وقصيرة الأجل .

ثالثا : العمليات الاستثمارية

- أ — العمليات الاستثمارية طويلة الأجل .
- ب — العمليات الاستثمارية قصيرة الأجل .

العمليات المالية هي عمليات التبادل التي يقوم بها المشروع والتي يترتب عليها نشأة الحقوق والالتزامات بين المشروع والغير .

ويمكن تقسيم العمليات المالية وفقا لعدة أسس من وجهات نظر مختلفة .

لولا : تقسيم العمليات المالية من ناحية كيفية اتمامها :

يمكن تقسيم العمليات المالية من ناحية كيفية اتمامها إلى نوعين :

النوع الاول : عمليات مالية تتم نقدا :

وتتميز هذه العمليات بتأثيرها المباشر على النقدية بمعنى أن حناب النقدية يكون طرفا مباشرا في العملية ويترتب عليها زيادة النقدية أو نقصها ، فالعمليات التي تؤدي إلى زيادة النقدية يطلق عليها مقبوضات أما العمليات التي تؤدي إلى نقص النقدية فيطلق عليها مدفوعات .

وتتمثل المقبوضات النقدية في المبيعات النقدية والحصول على القروض ومن أمثلة المدفوعات الشراء النقدي للأصول الثابتة من المباني والآلات والسيارات والأصول المتداولة كال بضاعة وسداد عناصر المصروفات كالأجور والإيجار ومصاريف البيع .

ولا يشترط أن تتم العمليات المالية النقدية بواسطة النقدية الموجودة بخزينة المشروع لأن معظم المشروعات تودع النقدية التي بحوزتها في الحسابات الجارية بالبنوك وتستخدم الشيكات للسحب من هذه الأرصدة ، ولذلك تعد العمليات التي يكون الحساب الجارى بالبنك أحد أطرافها عمليات مالية نقدية .

النوع الثانى : عمليات مالية تتم بالاجل :

أصبح الإئتمان التجارى ظاهرة تسود المعاملات التجارية الحديثة ، فالمشروع البائع يسلم البضاعة المشتري على أن يسدد المشتري الثمن بعد فترة معينة حسب التعاقد ، ولهذا فإن المشروع حينما يشتري بضاعة من الموردين على أن يسدد ثمنها فيما بعد فإن هذه العملية تسمى « شراء آجل » ، ويترتب عليها ظهور حسابات دائنة للموردين التجاريين ، وحينما يمنح المشروع عملاء إئتمانا تجاريا ، أى يبيع لعملائه البضاعة بالاجل ، فإن العميل يسدد الثمن فى فترة مالية مستقبلية ويترتب على هذه العملية المالية ظهور حسابات مدينة للعملاء .

وحينما يسدد المشروع المستحق عليه للموردين التجاريين وكذلك حينما يسدد العملاء المبالغ المستحقة عليهم المشروع فإن عملية السداد والتحصيل تؤثر على الرصيد النقدى ، وتصبح عملية السداد والتحصيل عملية مالية نقدية .

ثانيا : تقسيم العمليات المالية من ناحية تأثيرها على الحسابات

يمكن تقسيم العمليات المالية من ناحية أثرها على الحسابات إلى :

١ - عمليات تؤثر على الحسابات الحقيقية :

وهذه العمليات تؤدي إما إلى زيادة أرصدة الحسابات الحقيقية أو إلى نقص أرصدها ، وكما ذكرنا سابقا فإن الحسابات الحقيقية هى حسابات الأصول التي يكون

لها كيان مادي ملموس مثل المباني والآلات والسيارات والبضاعة والنقدية ،
فجميع الحسابات الحقيقية تعتبر من الأصول وبالتالي فهي من عناصر الميزانية .
وتأسيساً على ما سبق فإن عمليات شراء الأصول التي لها كيان مادي ملموس تؤثر
على الحسابات الحقيقية فتؤدي إلى زيادة أرصدها ، فشراء الأراضي والمباني
والبضاعة تعد عمليات مالية تؤثر على الحسابات الحقيقية ، وفي نفس الوقت تعد
عمليات بيع الأصول التي لها كيان مادي ملموس عمليات تؤثر على الحسابات
الحقيقية . وتؤدي هذه العمليات إلى نقص أرصدة هذه الحسابات ، فبيع الأراضي
والمباني والآلات والسيارات والبضاعة تعد جميعاً عمليات مالية تؤثر على
الحسابات الحقيقية .

٢ - عمليات تؤثر على الحسابات الشخصية :

الحسابات الشخصية هي حسابات الأفراد والهيئات والشركات التي يتعامل
معه المشروع ، ويترتب على تعامل المشروع مع الأفراد والهيئات والشركات ،
أن يصبح المشروع دائناً أو مديناً لهم ، وعلى العموم فإن هذه الحسابات تنقسم
إلى نوعين :

١ - حسابات شخصية مدينة : وهي جزء من عناصر الأصول التي تظهر
بالميزانية ، ومن أمثلتها حسابات العملاء .

٢ - حسابات شخصية دائنة : وهي جزء من عناصر الالتزامات ورأس
المال ومن أمثلتها حسابات رأس المال وحسابات الموردين .

فيعد حساب رأس المال حساباً شخصياً وهو يمثل حق المالك تجاه المشروع ،
والقروض التي يحصل عليها المشروع من البنوك والأفراد تعد حسابات شخصية ،
لأنها تمثل الحق المالي المستحق تجاه المشروع .

وتعد حسابات الموردين التجاريين حسابات شخصية لأنها تمثل المال المستحق لهم تجاه المشروع نتيجة لشرائه البضاعة بالاجل وتعبده بسداد الثمن فيما بعد وعلى هذا الاساس تعد عمليات سداد رأس المال والحصول على القروض وسدادها، وشراء البضاعة بالاجل وسداد ثمنها، وبيع البضاعة بالاجل وتحصيل ثمنها تعد جميعا عمليات مالية تؤثر على الحسابات الشخصية .

٣ - عمليات مالية تؤثر على الحسابات الاسمية :

الحسابات الاسمية هي حسابات الايرادات والمصروفات التي تعد بغرض معرفة اجمالي الايرادات والتكاليف حتى يمكن تحديد صافي ربح المشروع أو خسارته ، وذلك بمقارنة اجمالي الايراد بالتكلفة . وهذه الحسابات هي التي تكون حسابات التشغيل والمتاجرة والارباح والخسائر التي تكون فيما بينها معادلة الربح وذلك بمقارنة اجمالي الايراد مع اجمالي المصاريف التي تحققت خلال الفترة . فزيادة الايراد على المصاريف تعني تحقق الارباح وبالعكس فإن زيادة المصاريف على الايراد تعني تحقق الخسارة . ويظهر الربح أو الخسارة كعنصر من عناصر الميزانية وبالتالي فإن هذه الحسابات تؤثر تأثيراً غير مباشر على الميزانية وذلك لعدم ظهورها بذاتها ولكن يحل محلها الربح أو الخسارة كحصلة لتفاعل هذه الحسابات معا وتعد عمليات المبيعات والمشتريات ومصاريف النقل والاجور والمرتبات والاجار ومصاريف الاضاءة والمياه والمصاريف البيعية والادارية . عمليات مالية تؤثر على الحسابات الاسمية .

١٣ - تقسيم العمليات المالية من الناحية الوظيفية

تتقسم العمليات المالية من الناحية الوظيفية إلى :

١ - العمليات التمويلية .

وهي العمليات التي يقوم بها المشروع للحصول على الأموال اللازمة لشراء الأصول وسداد المصروفات المختلفة وتقسم مصادر التمويل إلى :

أ - تمويل عن طريق أموال الملكية : فرأس المال الذي يسدده المالك يعد من أهم مصادر التمويل المشروع .

ب - تمويل عن طريق أموال الاقتراض : تلجأ معظم المشروعات إلى البنوك والأفراد لاقتراض الأموال اللازمة للمشروع ويتعهد المشروع بسداد هذه القروض في المواعيد المحددة . ويدفع المشروع مقابلاً لاستخدام أموال الغير فائدة محددة .

وتنقسم الأموال المقترضة إلى نوعين :

١ — أموال تسدد بعد فترة طويلة وتسمى القروض طويلة الأجل وهذه القروض تسدد في فترة تزيد عن سنة .

٢ — أموال تسدد بعد فترة قصيرة . وتسمى القروض قصيرة الأجل وهذه القروض تسدد في خلال سنة .

٢ - العمليات الاستثمارية

حينما يحصل المشروع على الأموال اللازمة عن طريق مالك المشروع والمقرضين فإنه يقوم باستثمار هذه الأموال ، وتختلف أوجه الاستثمارات تبعاً لنشاط المشروع الذي يمارسه ، ويمكن تقسيم استثمارات المشروع إلى نوعين رئيسيين :

(١) إستثمارات طويلة الأجل :

يشترى المشروع أصولا تستمر معه لفترة طويلة . وحينئذ فإن المشروع يستثمر أمواله في إستثمارات طويلة الأجل ، والأصول التي تستمر مع المشروع فترة طويلة يكون الغرض منها إستخدامها في عمليات المشروع وليس بغرض إعادة بيعها ، مثال ذلك شراء الأراضى والمباني والآلات والأثاث والسيارات في المشروعات التجارية والصناعية .

ويطلق محاسبيا على هذه الأصول لفظ « الأصول الثابتة » ، ولا يعنى الثبات بقاؤها دون أى نقص رغم مرور الفترات الزمنية ، ولكنه يعنى أنها أصول طويلة الأجل ، ليست مقتناه بغرض تداولها بالشراء والبيع .

(ب) إستثمارات قصيرة الأجل :

حينما يستثمر المشروع أموال في أصول يكون الغرض منها إعادة بيعها خلال هذه الفترة أو الفترة التالية فإن هذه الأصول تعد أصولا قصيرة الأجل ومن أمثلتها المواد الأولية والبضاعة الجاهزة والمهمات والوقود ويطلق محاسبيا على هذه الأصول لفظ الأصول المتداولة ، أو الأصول قصيرة الأجل .

٢ - العمليات الإرادية

وهى العمليات التي يقوم بها المشروع أثناء الفترة المحاسبية بغرض تحقيق الأيراد المشروع حتى يتحقق الربح . فعمليات المبيعات تعد عمليات إرادية يقوم بها المشروع بغرض بيع البضاعة بسعر يزيد عن التكلفة حتى يحقق الربح . وعمليات الشراء وما يتبعها من مصاريف نقل ومصاريف تخزين تعد عمليات إرادية تهدف إلى توفير البضاعة اللازمة لاتمام عمليات البيع وتعد عمليات دفع

الاجور والمرتبات والايجار ومصاريف الاضاءة والمياه والمصاريف البيعية والمصاريف الادارية تعتبر عمليات إيراديه لأنها تمثل الأنشطة والخدمات اللازمة حتى يقوم المشروع بوظائف الشراء والانتاج والبيع وتحقيق الربح .

والخلاصة : قد تكون العمليات المالية التي يقوم بها المشروع نقدية أو آجلة وهي قد تؤثر على الحسابات الحقيقية والشخصية والاسمية ، وتبعا لعلاقتها الوظيفية فانها تعد عمليات تمويلية وإستثمارية وإيراديه .

وسوف نخصص هذا الفصل لدراسة العمليات التمويلية والاستثمارية أما العمليات الإيراديه فسوف نخصص لها الفصل التالي :

اجراءات تسجيل العمليات المالية

لابد أن يتوافر شرطين أساسين في العملية المالية التي يجب تسجيلها :

١ - أن تكون العملية المالية مرتبطة بالوحدة المحاسبية ، أى لابد أن تكون الوحدة المحاسبية أحد الأطراف التي يتأثر بها .

٢ - أن تكون العمليات المالية مدعمة بمستندات تتخذ دليلا على تحقق العملية ، وقد تكون مستندات قيد العملية إما داخلية أو خارجية .

المستندات الداخلية : وهي المستندات الصادرة من المنشأة ، مثل فواتير المبيعات التي تتخذ أساسا لقيد المبيعات ، وإيصالات إستلام النقدية التي تتخذ أساسا لقيد المتحصلات النقدية .

المستندات الخارجية : وهي المستندات التي ترد للمنشأة من الاطراف الخارجية التي تتعامل معها ، مثل فواتير الشراء التي تتخذ أساسا لقيد المشتريات وإيصالات التسديد التي تتخذ أساسا لقيد المدفوعات النقدية .

ويترتب على ذلك أن أى عملية مالية تقوم بتسجيلها محاسبا ،لابد وأن يكون لها مستندا خاصا يدعم حدوث العملية ، وتحتفظ المنشأة بهذه المستندات فى ملفات خاصة وتأخذ أرقاما مسلسلة حسب ترتيب العمليات حتى يسهل الرجوع إليها ولذلك يجب أن يذكر بجانب قيد اليومية رقم المستند المدعم لحدوث العملية وعلى هذا الاساس تتم إجراءات التسجيل على مرحلتين .

الاولى : مرحلة إثبات العمليات المالية فى دفتر اليومية عن طريق قيود يومية بحيث تكون القيود مدعمة بالمستندات .

الثانية : مرحلة ترحيل قيود اليومية إلى الحسابات الخاصة بها فى دفتر الاستاذ .

ولا يعنى هذا أن إجراءات التسجيل قاصرة على المرحلتين السابقتين ولكن هناك مرحلة أخرى تتبع هاتين المرحلتين سوف نتناولها بالدراسة فيما بعد .

وستطبق إجراءات التسجيل السابقة على العمليات التمويلية والعمليات الاستثمارية والعمليات الايرادية بادئين بإجراءات تسجيل العمليات التمويلية .

أولا : العمليات التمويلية

أ - إثبات رأس المال

يعبر رأس المال عن المبالغ التى يخصصها المالك لتكوين وتأسيس المشروع ، وسوف نذكر دراستنا هنا على المشروعات الفردية ، دون التعرض لآى من شركات الأموال ، أو شركات الأشخاص ، وتتعدد صور تخصيص رأس المال

له			منه		
ح/ رأس المال (حساب شخصي)					
التاريخ	البيان	المبلغ	التاريخ	البيان	المبلغ
١٩٦٩ - ١ - ١	من ح/ التقديرة	٥٠.٠٠٠		الرصيد	٥٠.٠٠٠
		٥٠.٠٠٠			٥٠.٠٠٠

ومن الواضح أنه يتم التسجيل في الحسابات من وافع قيود اليومية

٢ - سداد رأس المال على صورة نقدية بالإضافة إلى بعض الأصول الأخرى

مثال : بدأ أحمد مظهر منشأه لبيع قطع الغيار في ١ / ١ / ١٩٦٩ بتخصيص
العناصر الآتية كرأس مال لهذه المنشأة :

٢٠.٠٠٠ جنيه نقدية
١٠.٠٠٠ مبانى وأراضى
٥.٠٠٠ أثاث وتركيبات

قيد اليومية

منه	له	البيان	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
٢٠.٠٠٠		من مذكورين ح / النقدية		
١٠.٠٠٠		ح / الأراضى والمبانى		
٥.٠٠٠		ح / الأثاث وتركيبات		
	٣٥.٠٠٠	إلى ح / رأس المال		

وهذا القيد يطلق عليه محاسيبا ، القيد المركب ، ، والقيد البسيط هو الذي يجرى حينما يتأثر حسابين فقط بالعملية المالية أحدهما مدين والآخر دائن ، أما القيد المركب فيجرى حينما تؤثر العملية على أكثر من حسابين ، فقد تكون الحسابات المدينة أكثر من حسابا ، أو تكون الحسابات الدائنة أكثر من حساب وفي المثال السابق كان عدد الحسابات المدينة المتأثرة بالعملية السابقة تبلغ ثلاثة حسابات .

ويجب أن يكون واضحا أن تعدد الحسابات المدينة أو الدائنة في العملية الواحدة لا يؤثر بالمرّة على تعادل طرفي القيد ، ذلك لأن مجموع ما حمات به الحسابات المدينة من مبالغ يتساوى مع مجموع ما حمات به الحسابات الدائنة .

تصوير الحسابات :

منه	ح / النقدية (حساب حقيقي)		له
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ
٢٠.٠٠٠	إلى ح/ رأس المال	٦٩ - ١ - ١	
			٢٠.٠٠٠
٢٠.٠٠٠			٢٠.٠٠٠
			٢٠.٠٠٠

منه	ح / الاراضى والمباني (حساب حقيقي)		له
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ
١٠.٠٠٠	إلى ح/ رأس المال	٦٩ - ١ - ١	
			١٠.٠٠٠
١٠.٠٠٠			١٠.٠٠٠
			١٠.٠٠٠

منه حساب الأثاث والتركيبات (حساب حقيقي) له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٥٠٠٠ ر	إلى رأس المال		٥٠٠٠ ر	الرصيد	١-١-٦٩
٥٠٠٠ ر			٥٠٠٠ ر		

منه رأس المال له

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٣٥٠٠٠ ر	الرصيد	١-١-١٩٦٩	٣٥٠٠٠ ر	من مذكورين	١-١-١٩٦٩
				ح/ النقدية	
				ح/ الأراضي والمباني	
				ح/ الأثاث	
٣٥٠٠٠ ر			٣٥٠٠٠ ر	والتركيبات	

٣ - عند شراء منشأة قائمة

قد يفضل المالك شراء منشأة قائمة ، فيكون له ملكية أصولها وعليه الوفاء بالتزامات هذه المنشأة ، ويعتبر المبلغ الذي يسدده إلى المالك القديم (البائع) بمثابة رأس مال المنشأة المشتراة ، ويكون رأس المال ممثلاً لصافي أصول المشروع القديم أي الفرق بين مجموع الأصول وبين الالتزامات .

مثال : لإشترى محمود محل تجارى من مصطفى وقد دفع إلى مصطفى مبلغ ١٥٠٠٠ جنيه كضمن للمحل التجارى والمذى كان يشمل الأصول والإلتزامات الآتية :-

الأصول ٥٠٠٠ جنيه مبانى ، ٩٠٠٠ جنيه آلات ، ٣٠٠٠ جنيه سيارات ، ١٠٠٠ جنيه بضاعة ، ١٠٠٠ جنيه دين على محلات سامى شاكر الإلتزامات ٢٥٠٠ قرض من البنك الصناعى ، ١٥٠٠ جنيه دين مستحق لوصفى كامل .

قيد اليومية :

منه	له	البيان	رقم صفحة الأستاذ	التاريخ
		من مذكورين		١ - ١ - ٦٩
٥٠٠٠		> / المبانى		
٩٠٠٠		> / الآلات		
٣٠٠٠		> / السيارات		
١٠٠٠		> / البضاعة		
١٠٠٠		> / سالى شاكر		
		إلى مذكورين		
	٢٥٠٠	> / قرض البنك الصناعى		
	١٥٠٠	> / وصفى كامل		
	١٥٠٠٠	> / رأس مال المشروع		
		اثبات شراء محل مصطفى - سداد رأس المال		

ويوضح من هذا القيد أن مجموعة الأصول الخاصة بالمنشأة تعبر عن الحسابات المدينة ، وكذلك تعبر الالتزامات الخاصة بالمحل القديم عن الحسابات الدائنة . أما الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الالتزامات فهو يمثل رأس المال وهو يعادل المبلغ المدفوع لصاحب المحل القديم ، وبذلك فإن الأصول هي ممتلكات المشروع الجديد ، والالتزامات المحل القديم التي انتقلت إلى المشروع الجديد أصبحت التزامات عليه .

تصوير الحسابات :

منه	ح/ الاراضى والمباني (حساب حقيقى)	له
٥٠٠٠	إلى مذكورين	٦٩-١-١
		رصيد ٥٠٠٠
منه	ح/ الآلات (حساب حقيقى)	له
٩٠٠٠	إلى مذكورين	٦٩-١-١
		رصيد ٩٠٠٠
منه	ح/ السيارات (حساب حقيقى)	له
٣٠٠٠	إلى مذكورين	٦٩-١-١
		رصيد ٣٠٠٠
منه	ح/ البضاعة (حساب حقيقى)	له
١٠٠٠	إلى مذكورين	٦٩-١-١
		رصيد ١٠٠٠

له	ح/ سامي شاكر (حساب شخصي)	منه
	١٠٠٠ رصيد	١٠٠٠ إلى المذكورين
	٦٩ - ١ - ١	

له	ح/ قرض البنك الصناعي (حساب شخصي)	منه
٦٩ - ١ - ١	٢٥٠٠ من المذكورين	٢٥٠٠ رصيد

له	ح/ وصفي كامل (حساب شخصي)	منه
٦٩ - ١ - ١	١٥٠٠ من المذكورين	١٥٠٠ رصيد

له	ح/ رأس المال (حساب شخصي)	منه
٦٩ - ١ - ١	١٥٠٠ من المذكورين	١٥٠٠ رصيد

ب - إلبات القروض :

في المادة لا يكتفى المشروع باستخدام أموال الملاك فقط ، بل يستخدم أموالاً مقرضة من الغير ، حيث يستثمر هذه الأموال إما في استثمارات طويلة الأجل (شراء أصول ثابتة) وإما لاستخدامها في استثمارات قصيرة الأجل (شراء أصول متداولة) .

ويجب على المشروع أن يراعى استخدام القروض المناسبة لطبيعة الأصل

الذى يستثمر فيه أموال القرض ، فإذا كانت الأصول المرغوب شراءها أصولاً طويلة الاجل فإن القرض المناسب هو القرض طويل الاجل ، وهى القرض التى لا يستحق سدادها الا خلال سنوات عديدة ، وإذا كانت الأصول التى سوف يستثمر فيها أمـوال القرض ذات طبيعة قصيرة الاجل (البضاعة) فإنه يلزم الحصول على قروض قصيرة الاجل وهى التى يتم سدادها خلال سنة أو أقل .

يمكننا الآن تقسيم التزامات المشروع من القروض إلى نوعين .

أ - التزامات طويلة الاجل : حيث تزيد مدة القرض عن سنة .

ب - التزامات قصيرة الاجل : وهى التى تسدد خلال سنة على الأكثر .

ويترتب على عملية الافتراض أن تدفع المنشأة للمقرضين متبادل استخدام أموالهم ، ما يطلق عليه الفائدة ، وهى تمثل نفقة استخدام أموال الغير .

ونعرض فيما يلى قيود اليومية والترحيل إلى الحسابات التى تترتب على عمليات الافتراض .

١ - الحصول على قروض طويلة الاجل .

مثال : قرر معرض ماهر للسيارات شراء قطعة أرض وبناء معرض عليها ، وقد تعاقد مع البنك المقارى للحصول على قرض قدره ١٠٠.٠٠٠ جنيه يسدد بعد خمس سنوات بفائدة قدرها ٥ ٪ سنوياً ، وحصل المعرض على قيمة القرض نقداً وأودعها الحساب الجارى بالبنك .

قيد اليومية

منه له

٦٩-١-٥		من > / جارى البنك الى > / قرض البنك العقارى اثبات حصولنا على قرض من البنك العقارى	١٠.٠٠٠	١٠.٠٠٠
--------	--	--	--------	--------

تصوير الحسابات

منه له > / جارى البنك (حساب شخصي)

	١٠.٠٠٠	١٩٦٩/١/٥	الى > / قرض البنك العقارى	١٠.٠٠٠
--	--------	----------	------------------------------	--------

منه له > / قرض البنك العقارى

٦٥/١/٥	١٠.٠٠٠	من > / النقدية	رصيد	١٠.٠٠٠
--------	--------	----------------	------	--------

٢ - سداد القروض طويلة الاجل

مثال : فى ٦٩/١/٧ قامت منشأة ماهر لتجارة السيارات بسداد قرض البنك العقارى الذى بلغ رصيده فى هذا التاريخ ١٠.٠٠٠ جنيه .

يجعل حساب القرض مدينا فى هذه الحالة وحساب النقدية دائنا .

قيد اليومية

١٩٦٩/١/٧		من > / قرض البنك العقارى إلى > / النقدية إثبات سداد القرض الى البنك العقارى	١٠٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠
----------	--	--	---------	---------

تصوير الحسابات

له	منه	ح/ النقدية
٦٩/١/١٧	من > / البنك العقارى	١٠٠.٠٠٠
له	منه	ح/ البنك العقارى (قرض)
٦٩/١/١	إلى > / النقدية	١٠٠.٠٠٠
		١٠٠.٠٠٠

وهكذا يكون رصيد حساب القرض بعد السداد صفراً ويقفل الحساب حينئذ ولا يؤثر على الميزانية فهو لا يظهر بها .

٢ - القروض قصيرة الاجل

وهى القروض التى يتم سدادها خلال سنة ويلجأ المشروع إلى البنوك التجارية عادة ، وهى البنوك التى تعتبر متخصصة فى هذا النوع من الاقراض، فيحصل منها على ما يحتاجه من قروض قصيرة الاجل ، وتستخدم أموال هذه القروض فى

الاستثمارات القصيرة فتمول منها البضاعة ، أو تسدد منها الاحتياجات المالية المؤقتة .

مثال : في ١٩٦٩/١/١ اقترضت منشأة خميس مبلغ ٥٠٠٠ جنيه من بنك بورسعيد ، على أن يسدد القرض بعد ثلاثة شهور وفي ٦٩/٤/١ قامت المنشأة بسداد هذا القرض .

قيود اليومية

١٩٦٩/١/١	من > / النقدية	٥٠٠٠	
	الى > / بنك بورسعيد	٥٠٠٠	
	اثبات اقرض		
١٩٦٩/١/١	من > / بنك بورسعيد	٥٠٠٠	
	الى > / النقدية	٥٠٠٠	
	اثبات سداد القرض		

له منه > / النقدية (حساب حقيقى)

٦٩/٤/١	من > / بنك بورسعيد	٥٠٠٠	الى > / بنك بورسعيد	٦٩/١/١	٥٠٠٠
--------	--------------------	------	---------------------	--------	------

له له > / بنك بورسعيد (حساب شخصى)

٦٩/١/١	من > / النقدية	٥٠٠٠	الى > / النقدية	٦٩/٤/١	٥٠٠٠
--------	----------------	------	-----------------	--------	------

٢-١- استخدام رأس المال والقروض لشراء منشأة قائمة

أراد سمير عبد العزيز شراء محل الورود الذي يمتلكه كمال خليفة، كانت أصول المحل كما يلي :

مبانى وأراضى	جنيه ١٠.٠٠٠
أثاث	جنيه ٥.٠٠٠
سيارات	جنيه ١٠.٠٠٠
قيمة المحل	جنيه ٢٥.٠٠٠

ولم يكن لدى المشتري المال الكافى لشراء المحل ، اذلك اقترض من بنك مصر مبلغ ٥.٠٠٠ جنيه ، وسدد الثمن كله إلى صاحب المحل فى ١٩٦٩/٩/٥ .

فيد اليومية

من مذكورين		
> / المبانى والأراضى		١٠٠٠٠
> / الأثاث		٥٠٠٠
> / السيارات		١٠٠٠٠
الى مذكورين		
> / بنك مصر	٥٠٠٠	
> / رأس المال	٢٠٠٠٠	
اثبات شراء المحل وسداد رأس		
المال والقروض من بنك مصر		

(٥) يلاحظ أن قيمة رأس المال هنا هى الفرق بين قيمة المحل وقيمة القرض الذى يعتبر هو الالتزام الوحيد على المنشأة للغير .

تصوير الحسابات :

منه له ح/ المباني والأراضي (حساب حقيقي)

١٠٠٠٠	الى المذكورين	٦٩/٩/٥		
-------	---------------	--------	--	--

ح/ الأثاث (حساب حقيقي)

٥٠٠٠	الى المذكورين	٦٩/٩/٥		
------	---------------	--------	--	--

ح/ السيارات (حساب حقيقي)

١٠٠٠٠	الى المذكورين	٦٩/٩/٥		
-------	---------------	--------	--	--

ح/ رأس المال (حساب شخصي)

			٢٠٠٠٠	من المذكورين	٦٩/٩/٥
--	--	--	-------	--------------	--------

ح/ بنك مصر (حساب شخصي)

			٥٠٠٠	من المذكورين	٦٩/٩/٥
--	--	--	------	--------------	--------

ثانيا - العمليات الاستثمارية

نتيجة للعمليات التمويلية ، يخصص المئروع على الاموال اللازمة للاستثمار ثم يقوم باستثمار هذه الاموال في أحد نوعين من الاستثمارات ، إما استثمارات طويلة الاجل أو استثمارات قصيرة الاجل .

١ - عمليات الاستثمار طويلة الاجل .

وتتضمن العمليات الخاصة بالحصول على الاصول طويلة الاجل ، والتي يكون الهدف منها هو إستخدامها في العمليات الانتاجية الم شروع ، وهي اذلك لا يكون الغرض منها هو إعاد بيعها أو تحويلها إلى منتجات يمكن بيعها . ولا يوجد تحديد قاطع لنوع الاصول التي يمكن أن نطلق عليها محاسيا أصولا طويلة الاجل ، ويتوقف التحديد على طبيعة نشاط المنشأة المعنية ، فالأراضي تعد بالنسبة لم شروع صناعي أصولا طويلة الاجل ، بينما تعتبر أصولا قصيرة الاجل إذا كانت تشتري أو تباع بمعرفة منشآت تقسيم الأراضي وبيعها ، وهي المنشآت التي تخصص في شراء وبيع الأراضي .

ولا تعتبر الآلات من الاصول الطويلة الاجل بالنسبة للشركة التي تقوم بصناعة هذه الآلات وبيعها كنشاط أساسي لها ، أما المنشآت التي تشتري هذه الآلات ذاتها لاستخدامها في عملياتها الانتاجية فإنها تستخدمها كأصول طويلة الاجل .

والسيارات تعد أصولا طويلة الاجل بالنسبة للشروعات التي تستخدم هذه السيارات في عمليات نقل المواد الأولية والمنتجات الجاهزة وكذلك نقل الموظفين والعامل ، وكلها تمثل المساهمة في العملية الانتاجية في المنشأة ، ولكننا إذا انتقلنا

إلى شركة للتجارة في السيارات فإن هذه الأصول (السيارات) تعتبر بالنسبة لها أصولاً متداولة .

من العرض السابق يمكن القول أن الأصول طويلة الاجل هي الأصول التي يقتنيها المشروع لا بغرض إعادة بيعها، ولكن لاستخدامها في العمليات الانتاجية ويستمر استخدامها فترات زمنية طويلة الاجل.

وعند شراء هذه الأصول الطويلة الاجل ، فإن حساباتها تحمل مدينة أما الطرف الدائن فهو يتوقف على الطرف الآخر في عملية الشراء ، وكيفية سداد الثمن .

مثال : قامت منشأة سعيد التجارية بشراء أثاث بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من منشأة الاثاث الحديث ودفعت الثمن نقداً وذلك في ١٩٦٩/٣/٥ .

قيد اليومية

٢٠٠٠	من ح / الأثاث	٦٩/٣/٥
٣٠٠٠	الى ح / التقدي	
	اثاث شراء أثاث نقدا	

الترحيل الى الحسابات

منه	ح / الاثاث (حساب حقيقي)	له
٣٠٠٠	الى ح / التقدي	٦٩/٣/٦

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
	٣٠٠٠ | من ح/ الاثاث	٦٩/٣/٦

مثال في ٦٩/٨/٦ قامت منشأة على السيد الصناعية بشراء آلات قيمتها ٥٠٠٠٠ جنيه من منشأة السيد على وتعهلت بدفع الثمن بعد سنتين .

قيد اليومية

٥٠٠٠٠	من ح/ الآلات	٦٩/٨/٦
٥٠٠٠٠	الى ح/ السيد على شراء آلات من منشأة السيد على يسدد ثمنها بعد سنتين	

تصوير الحسابات

منه	ح/ الآلات (حساب حقيقي)	له
٥٠٠٠٠	الى ح/ السيد على ٦٩/٨/٦	

منه	ح/ السيد على (حساب شخصي)	له
	٥٠٠٠٠ | من ح/ الآلات	٦٩/٨/٦

مثال : قامت منشأة صبرى رضا التجارية بشراء سيارات قيمتها ١٠٠٠٠٠ جنيه في ١٩٦٩/١/٣ من منشأة سامى عرفة لتجاره السيارات وقامت بسداد ٥٠٠٠ جنيه فوراً ، أما الباقي فيسدد بعد سنة .

قيد اليومية

٦٩ / ١ / ٣		من > / السيارات الى مذكورين > / النقدية > / سامي عرفة اثبات شراء سيارات من سامي عرفة ودفع نصف الثمن نقدا	١٠٠٠ ٥٠٠٠ ٥٠٠٠	
------------	--	---	----------------------	--

منه > / السيارات (حساب حقيقي) له

١٠٠٠٠	الى مذكورين	٦٩ / ١ / ٣		
-------	-------------	------------	--	--

منه > / النقدية (حساب حقيقي) له

		٥٠٠٠	من > / السيارات	٦٩ / ١ / ٣
--	--	------	-----------------	------------

منه > / سامي عرفة (حساب شخصي) له

		٥٠٠٠	من > / السيارات	٦٩ / ١ / ٣
--	--	------	-----------------	------------

ب - عمليات الاستثمار قصير الاجل :

تتضمن هذه العمليات شراء أصول لفرض بيعها في خلال الفترة المحاسبية الحالية أو الفترة المحاسبية التالية ، وهي لذلك لا تبقى لدى المشروع فترة زمنية
٧٢ « مقلمة في علم المحاسبة »

طويلة كما هو الحال بالنسبة الأصول طويلة الأجل ، وتعتبر المواد الأولية والبضاعة المصنوعة من الأصول قصيرة الأجل .

وتشترى البضاعة بسعر معين كما تباع بسعر غالبا ما يكون مختلفا ، فسعر الشراء يضاف إليه صافي الربح الذي يرغب المشروع في تحقيقه لينتج سعر البيع للبضاعة ، وتسجل البضاعة المشتراة بثمن الشراء في حساب المشتريات ، أما البضاعة المباعة فتسجل في حساب المبيعات بسعر البيع .

وتتقسم البضاعة المشتراة إلى نوعين :

١ — المواد الأولية والمهمات : وهي مشتريات المشروع الصناعى الذى يقوم بعمليات صناعية على هذه المواد فيحولها إلى منتجات صالحة للاستهلاك فيمكن بيعها .

٢ — البضاعة التامة : وتمثل مشتريات المشروع التجارى الذى يقوم بشراء السلع وبيعها على الصورة التى هى عليها لعملائه .

مثال : قامت منشأة زكريا بشراء بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه ودفع الثمن نقداً وذلك يوم ٣٠/٣/١٩٦٩ .

قيد اليومية

٢٠٠٠	٢٠٠٠	من > المشتريات الى > التقديرة اثبات شراء بضاعة نقدا	٢٩/٣/٢٠
------	------	---	---------

منه	ح/ المشتريات (حساب اسمي)			له
٢٠٠٠	الى ح/ النقدية	١٩ / ٣ / ٣٠		

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)			له
		٢٠٠٠ من ح/ المشتريات	٣٠ - ٣	

مثال : قامت منشأة الزجاج الحديث بشراء مواد أولية قيمتها ٣٠٠٠ جنيه على الحساب من منشأة جميل على وذلك في ١٩٦٩/٣/٢٧ على أن يسدد الثمن بعد ثلاثة شهور .

٣٠٠٠	٣٠٠٠	من ح/ المواد الأولية الى ح/ جميل على	٢٧ - ٣ - ١٩
		إثبات شراء المواد الأولية على الحساب	

ح/ المواد الأولية (حساب حقيقي)

٣٠٠٠	الى ح/ جميل على	٢٧ - ٣	
------	-----------------	--------	--

ح/ جميل على (حساب اسمي)

		٣٠٠٠ من ح/ المواد الأولية	٢٧ - ٣
--	--	---------------------------	--------

مثال : قامت منشأة السيد المطار لتجارة السيارات بشراء خمس سيارات من شركة النصر بسعر ٢٠٠٠ جنيه للسيارة ، وذلك في ١٨/١/١٩٦٩ وقد قامت بسداد نصف الثمن نقدا على أن يسدد الباقي بعد سبعة شهور .

قيد اليومية :

٦٩/١/١٨		من ح/ المشتريات		١٠٠٠٠
		الى مذكورين		
		ح/ النقدية	٥٠٠٠	
		ح/ شركة النصر	٥٠٠٠	
		شراء ٥ سيارات ودفع نصف الثمن		

منه ح/ المشتريات (حساب اسمي) له

١٠٠٠٠	الى ح/ مذكورين	١٨ - ٨		
-------	----------------	--------	--	--

منه ح/ النقدية (حساب حقيقي) له

		٥٠٠٠	من ح/ المشتريات	١٨ - ١
--	--	------	-----------------	--------

منه ح/ شركة النصر (حساب شخصي) له

		٥٠٠٠	من ح/ المشتريات	١٨ - ١
--	--	------	-----------------	--------

ويلاحظ أنه مادام نشاط المنشأة قائما على شراء وبيع السيارات ، فإن السيارات تعد أصلا بطريق الاجل ، وبالتالي فإن الحساب الذي يجب أن تسجل فيه

عملية الشراء هو حساب المشتريات وليس حساب السيارات ، أما إذا اشترت تلك المنشأة سيارات لغرض استخدامها في العمليات الإنتاجية وليس لغرض إعادة بيعها فإن هذه السيارات حينئذ تعد أصولاً طويلة الأجل وتسجل عملية الشراء في حساب السيارات .

شراء الأوراق المالية كاستثمار قصير الأجل

وتجد المنشأة أن لديها فائض من النقدية ، وهذا الفائض سيظل موجوداً لفترة زمنية معينة ، وبدلاً من بقاءه عاطلاً بالمنشأة فإنها تقوم بشراء أوراق مالية للحصول منها على عائد ، وحينما تحتاج إلى النقدية فإنها تبيع هذه الاستثمارات ، ولهذا يعد الاستثمار في الأوراق المالية بصفة مؤقتة استثمار قصير الأجل .

مثال : قامت منشأة أبو زيد بشراء أوراق مالية بمبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه

نقداً في ٢٨ / ٧ / ١٩٦٢

قيده اليومية :

١٠٠٠٠	من ح/ الأوراق المالية إلى ح/ النقدية شراء أوراق مالية نقداً	٧ - ٢٨
-------	---	--------

منه ح/ الأوراق المالية (حساب حقيقي) له

١٠٠٠٠	إلى ح/ النقدية	٧ - ٢٨
-------	----------------	--------

ح/ النقدية (حساب حقيقي)

١٠٠٠٠	من ح/ الأوراق المالية	٧ - ٢٨
-------	-----------------------	--------

عمليات المنشأة مع البنوك

في الغالب لا تحتفظ المنشأة بكل النقدية في الخزينة ، ولكنها تحتفظ بمبلغ معقول يكفي لتغطية سداد الدفعات الصغيرة من المصروفات النقدية ، وتودع الباقي لدى البنك كحساب جارى ، ويترتب على عمليات الإيداع زيادة الحساب الجارى بالبنك ، بينما يترتب على عمليات السحب نقص الحساب الجارى بالبنك ، وفي مقابل الخدمات التي يقدمها البنك للمنشأة ، يقوم البنك بتحميل المشروع بمصاريف الحساب الجارى ، وذلك عن طريق خصمها من رصيد الحساب الجارى لديه .

- مثال : ١- قامت منشأة المطار بإيداع مبلغ ١٠.٠٠٠ جنيه في حسابها الجارى ببنك الاسكندرية ، فافتحت بذلك هذا الحساب في ١ / ١ / ١٩٦٩
- ٢ - اشترت بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه من منشأة عبد السلام وسددت الثمن بشيك مسحوب من البنك المذكور وذلك في ٥ / ١ / ١٩٦٩ .

٦٩-١-١	من > الحساب الجارى ببنك الاسكندرية الى > النقدية اثبات لإيداع المبلغ ببنك اسكندرية	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٦٩-١-١٥	من > المشتريات الى > الحساب الجارى بنك اسكندرية إثبات المشتريات وسداد ثمنها بشيك على الحساب الجارى	٢٠٠٠	٢٠٠٠

منه	ح/ الحساب الجارى بينك إسكندرية (حساب شخصى) له			
١٠٠٠٠ ر	الى ح/ النقدية	٦٩-١-١	٢٠٠٠ ر	من ح/ المشتريات ٦٩/١/٥

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقى) له			
٢٥٠٠٠	رصيد أول الفترة	١٩٦٩/١/١	١٠٠٠٠ ر	من ح/ الحساب جارى بينك إسكندرية ٦٩/١/١

واقترضنا أن رصيد النقدية أول الفترة ٢٥٠٠٠ جنيه .

منه	ح/ المشتريات (حساب اسمى) له			
٢٠٠٠	الى ح/ الحساب الجارى بينك إسكندرية	٦٩/١/٥		

وهذا نكون قد انتهينا من دراسة تسجيل وترحيل العمليات التحويلية والاستثمارية وننتقل لدراسة تسجيل وترحيل العمليات الايرادية .

أسئلة وتمارين الفصل الرابع

١ — عرف العمليات المالية مع ذكر بعض الأمثلة لعمليات مالية يقوم بها مشروع ما .

٢ — أذكر التقسيمات الأساسية للعمليات المالية مع ذكر أمثلة .

٣ — بين على شكل جدول العمليات النقدية والآجلة وأنواع الحسابات التي تمثلها مع ذكر علاقتها الوظيفية .

— سداد رأس المال نقدا

— الحصول على قرض طويل الأجل من البنك العقاري

— شراء آلات نقدا لمشروع صناعي

— شراء سيارات لمشروع تجاري لتجارة الأقمشة

— الحصول على قرض قصير الأجل من بنك بورسعيد

— شراء بضاعة بالأجل من مورد تجاري

— إيداع نقدية كحساب جاري بأحد البنوك

— الشراء النقدي لأوراق مالية كاستثمارات قصيرة الأجل .

٤ — في ١/١/١٩٦٨ لشترى ماهر عرفه المحل التجاري الذي كان يمتلكه

سامي خميس وكانت أصول والتزامات المحل كآآق :

الأصول : ١٠٠٠٠ جنيه أراضى ومبانى ، ٥٠٠٠ جنيه أثاث ، ٥٠٠٠

جنيه سيارات ، ٥٠٠٠ جنيه أوراق مالية .

الالتزامات : ٣٠٠٠ جنيه موردين .

وقد حصل ماهر عرفة من بنك القاهرة على قرض يبلغ ٧٠٠٠ جنيهه حتى يمكن سداد ثمن المحل .

والمطلوب : إثبات العمليات السابقة عن طريق قيود اليومية مع ترجيلها للحسابات وذكر نوع الحسابات .

٥ — فيما يلي العمليات المالية التي قامت بها منشأة كمال أبو زيد للنقل السريع خلال شهر يناير ١٩٦٩ .

١ — أسس صاحب المنشأة المشروع برأس مال قدره ٥٠٠٠٠ جنيهه أودع منها ٣٠٠٠٠ بخزينة المحل أما الباقي فتم إيداعه كحساب جارى ببنك الاسكندرية .

٢ — في ٤ / ١ / ١٩٦٩ تم شراء مبنى بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيهه مقسرا المشروع ، وقد تم دفع الثمن نقدا .

٣ — في ٦ / ١ / ٦٩ تم شراء أربعة سيارات نقل ثمن الواحدة ٤٠٠٠ جنيهه لاستخدامها في نشاطه التجارى وقد سدد الثمن بشيك على الحساب الجارى .

٤ — في ٩ / ١ / ٦٩ اشترى أثاث بمبلغ ٤٠٠٠ جنيهه من محلات وصنى وقد سدد الثمن نقدا .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة في دفتر اليومية العامة .

٢ — ترجيل العمليات للحسابات مع ذكر نوع الحساب .

٦ — فيما يلي العمليات المالية التي قامت بها منشأة الحذاء الحديث :

- ١ — أسس المنشأة طلباً على برأس مال قدره ٢٠٠٠٠ جنيه أودعه خزانة المحل وذلك في ١ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٢ — قامت المنشأة بشراء مبنى يبلغ تكلفته ١٠٠٠٠ جنيه دفعت نقداً في ٣ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٣ — لتأثيث المحل قامت المنشأة بعمل تركيبات بلغت تكلفتها ٤٠٠٠ جنيه ودفعت نقداً في ٥ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٤ — اشترت المنشأة أثاثاً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه دفعت نقداً وذلك في ٦ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٥ — اشترت المنشأة بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه من محلات زينة في ٧ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٦ — اشترت المنشأة بضاعة نقداً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه من محلات عروس البحر في ٨ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٧ — حصلت المنشأة على قرض من بنك إسكندرية قيمته ٥٠٠٠ جنيه وذلك في ٩ / ٤ / ١٩٦٩ .
- ٨ — تم إيداع مبلغ القرض كحساب جارى للمنشأة في بنك اسكندرية .
- ٩ — باعت المنشأة أحدىة بمبلغ ٨٠٠ جنيه نقداً في ١٠ / ٤ / ٦٩ .

والمطلوب :

- ١ — إجراءات قيود اليومية .
- ٢ — ترحيل العمليات السابقة للحساب مع ذكر نوع الحساب .
- ٣ — بيان نوع العمليات السابقة من ناحية علاقتها الوظيفية .

٢ — بدأ فكرى أعماله التجارية فى أول يناير ١٩٧٠ بالعناصر الآتية :

٥٠٠ جنيه أثاث ، ١٠٠٠ جنيه بضاعة ، ٦٠٠ جنيه أوراق مالية ،
٩٠٠ جنيه نقدية مودعة بخزينة المحل ، ٥٠٠ جنيه قرض من بنك بورسعيد

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر يناير سنة ١٩٧٠ :

١ — فى ١ / ٢ لإشترى المحل بضاعة من محلات النجمة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه،
سدد نصف ثمنها فوراً والباقى يسدد بعد أسبوع .

٢ — فى ٤ / ١ باع المحل بضاعة نقداً إلى سمير بمبلغ ٨٠٠ جنيه .

٣ — فى ٩ / ١ سدد المحل المستحق لمحلات النجمة .

٤ — فى ١٠ / ١ قام المحل بفتح حساب جارى ببنك الاسكندرية عن
طريق ايداع مبلغ ٥٠٠ جنيه فى هذا الحساب .

٥ — فى ١٥ / ١ لإشترى المحل أوراق مالية قيمتها الاسمية ٤٠٠ جنيه
بمبلغ ٣٨٠ جنيه سدد ثمنها بشيك على الحساب الجارى .

٦ — فى ٢٠ / ١ سدد المحل ٢٠٠ جنيه نقداً كجزء من القرض المستحق
لبنك بورسعيد .

٧ — فى ٣١ / ١ سدد المحل مبلغ ١٠٠ جنيه كرتبات وأجور لموظفى
وعمال المحل عن شهر يناير ١٩٧٠ . وكذلك سدد المحل فى نفس التاريخ
مبلغ ٥٠ جنيه لإيجار المحل عن نفس الشهر .

والمطلوب :

١ — لإثبات العمليات السابقة فى دفتر اليومية العامة مع بيان نوع كل عملية

٢ — ترحيل العمليات السابقة لحسابات دفتر الأستاذ مع بيان نوع الحساب .

٨ — بدأ حسام أعماله التجارية عن طريق شراء منشأة قائمة وهي محلات الأنوار وذلك بمبلغ إجمالي قدره ٦٠٠٠ جنيه . وقد كانت عناصر الأصول والالتزامات لمحلات الأنوار في تاريخ الشراء كالتالي :

الأصول : ٢٠٠٠ جنيه مباني ، ١٠٠٠ جنيه سيارات ، ٣٠٠٠ جنيه بضاعة
٦٠٠ جنيه دين مستحق على العميل كمال ، ٤٠٠ جنيه دين مستحق
على العميل وجدي .

الالتزامات : ٤٠٠ جنيه قرض من بنك الاسكندرية ، ٦٠٠ جنيه دين
مستحق على المنشأة لشركة الأهرام .

ولكي يتمكن حسام من سداد الدين فقد اقترض من بنك بورسعيد مبلغ ٢٠٠٠
جنيه لمدة ٦ شهور بفائدة ٤٪ .

والمطلوب :

١ — اثبات عملية الشراء بدفاتر محلات حسام (المنشأة الجديدة) مع بيان
نوع العملية .

٢ — ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ مع ذكر نوع
الحساب .

الفصل الخامس

العمليات الإيرادية

أولا : عمليات تحقيق الإيراد

- عمليات المبيعات
- عمايات مردودات المبيعات
- عمليات تحقيق الإيراد السنوى

ثانيا : عمليات التكاليف اللازمة لتحقيق الإيراد

- عمليات الشراء
- الشراء النقدي والآجل
- مردودات المشتريات
- مصاريف نقل المشتريات
- خصومات الشراء
- المصروفات البيعية
- المصروفات الادارية
- المصروفات المالية

بعد أن يتم تأسيس المشروع والحصول على الأموال اللازمة من الملاك والمقرضين ، يقوم المشروع باستخدام أموال الملكية والاقتراض في الاستثمارات التي يتطلبها النشاط في الأصول الطويلة والقصيرة الأجل ، وبعد ذلك من البديهي أن يزاوّل المشروع نشاطه المادي من بيع وشراء وذلك عن طريق العمليات الإيرادية . ويقصد بالعمليات الإيرادية ، أنها العمليات التي يزاوّلها المشروع بغرض تحقيق الإيراد ، وتتضمن هذه العمليات :

١ - عمليات تحقيق الإيراد:

وهي عمليات البيع وأداء الخدمات ، فالمشروع التجاري يشتري البضاعة من الموردين بغرض إعادة بيعها وتحقيق الإيراد .

والمشروع الصناعي يشتري المواد الأولية ، ثم يقوم بعمليات تصنيعها لتكون منتجا تاما . أما مشروعات الخدمات مثل النقل والتأمين والقوى المحركة فتؤدي هذه الخدمات إلى الغير بغرض تحقيق الإيراد ، ولهذا تعد عمليات البيع وأداء الخدمات عمليات إيرادية يتولد عنها تدفق الإيراد المشروع .

٢ - العمليات اللازمة لتحقيق الإيراد :

لكي تتم عملية البيع فيجب القيام ببعض الأنشطة والمهام وتكلف المنشأة بعض التكاليف في سبيل أداء هذه الأنشطة بغرض تحقيق الإيراد . فالبضاعة

المباعة في المشروع التجارى نجد أنها تكلفت ثمن الشراء ثم تكاليف النقل والتخزين، وكذلك هناك بعض المصروفات اللازمة للقيام بالجهود البيعية، وكذلك مصاريف لازمة للنشاط الادارى وكل هذه العمليات تعد لازمة لتحقيق الايراد .

أما في المشروع الصناعى فإن الامر يستلزم شراء المواد الأولية ، سداد أجور العمال ، وسداد مصاريف الوقود والقوى المحركة وغيرها من المصروفات اللازمة للحصول على الانتاج علاوة على سداد المصروفات اللازمة للجهود البيعية والادارية وهذه العمليات أيضا تعد عمليات لازمة لتحقيق الايراد .

وفي مشروعات الخدمات فإن الامر يتطلب دفع النفقات والتكاليف اللازمة لتقديم الخدمة للعميل وتعد هذه العمليات لازمة لتحقيق الايراد ومن العرض السابق يتضح أن العمليات الايرادية تتضمن ناحيتين :

١ - الحصول على الايراد نتيجة المبيعات أو أداء الخدمات .

٢ - تحمل التكاليف والمصاريف المختلفة التي تتمثل في تكلفة المبيعات والخدمات ومصاريف النشاط البيعى والادارى .

ولهذا تبين العمليات الايرادية نتيجة نشاط المشروع من ربح أو خسارة وذلك عن طريق مقارنة حصيله المبيعات أو الخدمات بالتكاليف والمصروفات . وتسجل العمليات الايرادية في حسابات يطلق عليها الحسابات الاسمية، والفرص من إعدادها هو تسجيل أنشطة المشروع في مجال تحقيق الايراد والتكاليف اللازمة لتحقيقه ثم تفرغ أرصدة هذه الحسابات في نهاية الفترة في قائمة الارباح والخسائر ليبيان نتيجة نشاط المشروع عن الفترة .

وسوف نبين في هذا الفصل كيفية تسجيل وترحيل العمليات الايرادية .

أولاً . عمليات تحقيق الإيراد

الإيرادات هي الأصول المتدفقة من العملاء المشروع نتيجة قيام المشروع ببيع بضاعته أو أداء الخدمات ، والأصول المتدفقة المشروع من العملاء قد تكون نقدية في حالة البيع النقدي ، وقد تكون على شكل حقوق مالية للمشروع لدى الغير كما في حالة البيع الآجل ، ومن ذلك أن عمليات تحقيق الإيراد في المشروعات تنحصر أساساً في نوعين :

١ - البيع النقدي

٢ - البيع الآجل

مثال : بلغت مبيعات منشأة سعيد أبو شقرة لتجارة الأقمشة في ١٩٦٩/١/٥ مبلغ ٣٠٠٠ جنيه نقداً .

قيد اليومية

٦٩/١/٥		من > / النقدية	٣٠٠٠	٣٠٠٠
		إلى > / المبيعات		
		إثبات للمبيعات النقدية التي تمت اليوم		

منه > / النقدية (حساب حقيقي) له

٦٩/١/٥	إلى > / المبيعات	٣٠٠٠		
--------	------------------	------	--	--

منه > / المبيعات (حساب إسمي) له

٦٩/١/٥	من > / النقدية	٣٠٠٠		
--------	----------------	------	--	--

م ٨ « مقدمة في علم المحاسبة »

ويلاحظ أن البضاعة المباعة تسجل في حساب المبيعات وهو حساب اسمي
بسر البيع أما البضاعة المشتراة فتسجل في حساب المشتريات بسر التكلفة .

مثال : باعت منشأة سيد أبو النور لتجارة الاقمشة بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه
على الحساب لمحات أبو خطوة في ٦/١/١٩٦٩ .

قيد اليومية

١٩٦٩/١/٦		من > / أبو خطوة إلى > / المبيعات اثبات مبيعاتنا إليه على الحساب	٤٠٠٠	٤٠٠٠
----------	--	---	------	------

له منه > / أبو خطوة (حساب شخصي)

٤٠٠٠	إلى > / المبيعات	٦٩/١/٦		
------	------------------	--------	--	--

له منه > / المبيعات (حساب إسمي)

		٤٠٠٠	من > / أبو خطوة	٦٩/١/٦
--	--	------	-----------------	--------

ويلاحظ أنه لما كانت المبيعات على الحساب ، فإنه حساب العميل يجعل مدينا
بقيمتها وهو حساب شخصي ، وعندما يقوم العميل بسداد المبلغ المستحق عليه ،
فيجعل حساب النقدية مدينا وحساب العميل دائنا .

فلو فرضنا أن أبو خطوه سدد المبلغ المستحق عليه نقداً في ١٠/١/١٩٦٩ فإن اليومية والحسابات تظهر كما يلي :

٤٠٠٠	من > / التقديية	٦٩-١-١٠
٤٠٠٠	الى > / أبو خطوة	
	إثبات سداد أبوخطوة للمبالغ المستحقة عليه نقداً	

منه	> / التقديية (حساب حقيقى)	له
٤٠٠٠	الى > / أبو خطوة	٦٩/١/١٠

منه	> / أبو خطوة (حساب شخصى)	له
	٤٠٠٠	من > / التقديية
		٦٩/١/١٠

ويلاحظ أن عمليات البيع الآجل هى عمليات مالية إلا أن التحصيل النقدي لا يتم وقت البيع ولكنه يتم في تاريخ لاحق .

مردودات المبيعات :

قد يرى العميل أن البضاعة التي استلمها من المنشأة بها عيوب خطيرة ، أو أنها غير مطابقة المواصفات المتفق عليها لهذا يرد العميل المنشأة البضاعة التي سبق توريدها ويرسل لها اشعاراً مدنياً ، ولهذا يفتح حساب جديد في الدفاتر اسمه

حساب: مردودات المبيعات ، وهو حساب ائضى يجعل مدينا بقيمة مردودات المبيعات كما يجعل حساب العميل الذى رد البضاعة دائنا .

مثال : فى ١٩٦٨/٧/٢٣ رد العميل سميح سامح بضاعة كان قد اشتراها من منشأة عروس البحر بمبلغ ٣٠٠ جنيه ، وذلك لعدم مطابقتها المواصفات .
قيد اليومية

٢٣ - ٧ - ٦٩		من > / مردودات المبيعات الى > / سميح سامح أثبت مردودات المبيعات التى ردها العميل سميح	٣٠٠	٣٠٠
-------------	--	--	-----	-----

منه / مردودات المبيعات : له

٣٠٠	الى > / سامح سميح	٢٣/٧/٦٩		
-----	-------------------	---------	--	--

منه / سامح سميح : له

			٣٠٠	من > / مردودات المبيعات	٢٣ - ٧ - ٦٩
--	--	--	-----	----------------------------	-------------

الايرادات من الأنشطة الفرعية .

تعد مبيعات البضاعة المصدر الرئيسى لايرادات المشروع ولكن بجانب ذلك فإن المشروع قد يحصل على ايرادات عرضية من بعض الاصول التى يملكها ، ومثل

هذا الايراد يعد لإيراداً فرعياً ، مثال ذلك أن يمتلك المشروع مباني يؤجرها إلى الغير فيعتبر الايجار لإيراداً فرعياً، وكذلك الحال إذا كان المشروع يمتلك أوراقاً مالية فإن لإيراد الأوراق المالية يعتبر إيراداً فرعياً .

مثال : ١٩٦٩/١/٣٠ حصل المشروع على مبلغ ٢٠٠ جنيه إيجار عقار يمتلكه ويؤجره للغير .

٢٠٠	من ح/ النقدية	٢٠٠	٢٠٠
	إلى ح/ الإيجار		
	إثبات تحصيل الإيجار من المبنى		
	المؤجر إلى عبد الرحيم		

منه ح/ النقدية (حساب حقيقى) له

٢٠٠	إلى ح / الإيجار	٢٠٠	٢٠٠
-----	-----------------	-----	-----

منه ح/ الإيجار (حساب اسمى) له

٢٠٠	من ح/ النقدية ..	٢٠٠	٢٠٠
-----	------------------	-----	-----

مثال : فى ١٩٦٩/٦/٣٠ بلغت إيرادات الأوراق المالية التى تمتلكها منشأة هابى مبلغ ٢٥٠ جنيه حصلت عليها نقداً .

فيداليومية :

٢٥٠	من > / النقدية	٢٥٠	٦٩-٦-٢٠
	الى > / ايرادات		
	الأوراق المالية		
	اثبات تحصيل ايرادات الأوراق المالية		

منه > / النقدية له

٢٥٠	الى > / ايرادات	٦٩-٦-٢٠		
	الأوراق المالية			

منه > / إيرادات الأوراق المالية له

		٢٥٠	من > / النقدية	٦٩/٦/٢٠
--	--	-----	----------------	---------

ثانيا : عمليات التكاليف اللازمة لتحقيق الإيراد

١ - عمليات الشراء .

تسجل مشتريات البضاعة في حساب المشتريات وهو حساب اسمي وذلك بسعر التكلفة وهو سعر الفاتورة التي يرسلها البائع ، وقد تم المشتريات نقدا ، وقد تم بالاجل .

مثال : ١٩٦٩/٤/١ اشترت محلات صبرى رمزي لتجارة الملبات بضاعة من شركة ادفيثا بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه دفعت نقداً .

وفي ١٩٦٩/٤/٢١ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه على الحساب من شركة قها . ويفترض أن رصيد النقدية أول الفترة ١٥٠٠٠ جنيه .

قيود اليومية

١٩٦٩/٤/١	من > المشتريات الى > النقدية اثبات المشتريات النقدية من شركة ادفيثا	٢٠٠٠	٢٠٠٠
١٩٦٩/٤/٢١	من > المشتريات الى > شركة قها اثبات المشتريات على الحساب من شركة قها	٢٠٠٠	٢٠٠٠

تصوير الحسابات :

منه > المشتريات (أسمى) له

٢٠٠٠	الى > النقدية	١ - ٤		
٢٠٠٠	الى > شركة قها	٢١ - ٤		

منه > النقدية (حساب حقيقي) له

١٥٠٠٠	رصيد أول الفترة	١/١/٦٩	٢٠٠٠	من > المشتريات	١/٤/٦٩
-------	-----------------	--------	------	----------------	--------

منه > شركة قها (شخصي) له

			٢٠٠٠	من > المشتريات	٢١/٤
--	--	--	------	----------------	------

مردودات المشتريات .

عندما تجد المنشأة التي اشترت البضاعة أن بالبضاعة التي اشترتها عيوب جسيمة وأنها لا تتفق مع المواصفات التي سبق الاتفاق عليها مع البائع ، فإنها تقوم برد البضاعة المورد وترسل إليها شعارا مع البضاعة ، وتثبت هذه العملية بالدفاتر بجعل حساب المورد لدينا وحساب مردودات المشتريات دائنا هذا ويعتبر حساب مردودات المشتريات حساب اسمي .

مثال : في ٢٢/٤/١٩٦٩ تبين لمنشأة صبرى التجارية أن هناك بضاعة مشتراة تكلفتها ٥٠٠ جنيه غير مطابقة المواصفات الواردة بعقد الشراء من شركة فيها فقامت برد هذه البضاعة إلى الشركة وأرسلت معها اشعاراً مدينا بقيمتها .

فيد اليومية

٢٢ - ٤ - ٦٩		من > شركة قها الى < مردودات المشتريات اثبات البضاعة التي ردت الى شركة قها	٥٠٠	٥٠٠
-------------	--	---	-----	-----

منه ح/ مردودات المشتريات (اسمي) له

٤/٢٢		من > شركة قها	٥٠٠	
------	--	---------------	-----	--

منه ح/ شركة قها (حقيقي) له

			١-٢٢	الى > مردودات المشتريات	٥٠٠
--	--	--	------	----------------------------	-----

مصرفات نقل للمشتريات :

تختلف عقود الشراء فيما يتعلق بمصرفات نقل المشتريات ، فبعض العقود ينص فيما على أن التسليم محل المشتري ، وفي هذه الحالة لا تتحمل المنشأة المشتري أية تكلفة لنقل المشتريات، وفي عقود أخرى ينص على أن التسليم محل البائع، وفي هذه الحالة فإن المنشأة المشتري لا بد وأن تقوم بنقل المشتريات .

والمصاريف التي تدفعها المنشأة لنقل المشتريات هي مصاريف نقل المشتريات أو مصاريف النقل الداخلى كما يطلق عليها عادة . ويعتبر حساب مصاريف نقل المشتريات حساباً اسمياً لأنه يمثل حساب مصرفات .

مثال : فى ٥ - ٨ - ١٩٦٩ اشترت منشأة أبو زهرة بضاعة من منشأة ذهب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه دفعت نقداً وكانت شروط الشراء التسليم محل البائع وفي نفس اليوم قامت منشأة السهم بنقل المشتريات الى مخازن منشأة أبو زهرة نظير مبلغ ٥٠ جنيه ، سددتها المنشأة بشيك على الحساب الجارى ببنك الإسكندرية .

قيد اليومية

١٩٦٩/٨/٥	من > / المشتريات الى > / النقدية ايات المشتريات النقدية من محلات أبو الذهب	٣٠٠٠	٣٠٠٠
١٩٦٩/٨/٥	من > / مصرفات نقل المشتريات الى > / الحساب الجارى ببنك الاسكندرية ايات سداد مصرفات نقل المشتريات بشيك على الحساب الجارى ببنك الاسكندرية	٥٠	٥٠

منه	ح/ المشتريات (حساب اسمي)	له
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية	٦٩ - ٨ - ٥

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
	٣٠٠٠	من ح/ المشتريات ٦٩/٨/٥

منه	ح/ مصروفات نقل المشتريات (حساب اسمي)	له
٥٠	الى ح/ الحساب الجارى بنك الاسكندرية	٦٩ - ٨ - ٥

منه	ح/ الحساب الجارى بنك الاسكندرية (حساب شخصي)	له
	٥٠	من ح/ مصروفات نقل مشتريات ٦٩/٨/٥

خصومات الشراء :

هى المبالغ التى تسمح المنشأة البائعة بخصمها من ثمن البيع وتنقسم الى :

أ - الخصم التجارى .

ب - مسموحات الشراء .

ج - خصم الكمية .

د - الخصم النقدى .

وفى ما يلى نعرض لهذه الانواع بشئ من التفصيل .

١ - الخصم التجارى .

فمنح المنشأة الباتمة خصما تجاريا الى المنشأة المشترية نتيجة الساومة التى تقوم بها المنشأة المشترية لتخفيض سعر شرائها ، وعلى هذا الاساس تتم عملية الشراء بسعر شراء جديد يختلف عن السعر الاول ، ويسمى الفرق بين السعرين الخصم التجارى، ويظهر الخصم التجارى فى فاتورة الشراء فقط حيث يظهر السعر الاصلى والسعر بعد الخصم . ولا يؤثر الخصم التجارى على قيود المشتريات حيث تسعر المشتريات بالسعر المتفق عليه وهو السعر بعد الخصم التجارى .

مثال : فى ١ - ٩ - ١٩٦٩ اشترت منشأة الغسالات الحديثة من شركة لوتس لإنتاج الغسالات عشرون غسالة سعر الواحدة ١٠٠ جنيه وقد رأت شركة لوتس منح المنشأة المشترية خصما تجاريا قدره ١٠ ٪ من سعر البيع ودفعت الشركة المشترية الثمن نقدا .

١٨٠٠	١٨٠٠	من > / المشتريات الى > النقدية اثبات المشتريات النقدية من شركة لوتس بخصم تجارى ١٠ ٪ من سعر البيع	٩ / ١ ٦٩
------	------	---	----------

منه	> / المشتريات (اسمى)			له
١٨٠٠	الى > / النقدية	١ - ٩ - ٦٩		

منه	> / النقدية (حقيقى)			له
		١٨٠٠	من > / المشتريات	٩ - ١

ويلاحظ الآتي :

١ - الخصم التجاري ١٠ ٪ من سعر البيع فيكون ثمن الشراء

$$٢٠ غسالة \times ١٠٠ جنيه \times \frac{٩٠}{١٠٠} = \text{السعر بعد الخصم} = ١٨٠٠ جنيه$$

$$\text{ويكون مقدار الخصم} = ١٠٠ \times ٢٠ \times \frac{١٠}{١٠٠} = ٢٠٠ جنيه$$

٢ - لا يقيد الخصم التجاري بل تثبت المشتريات بسعر الشراء الجديد .

ب - منهجيات الشراء .

قد تتأخر المنشأة البائعة في توريد البضاعة المشتري ، ولذلك يرى البائع أن يعرض المنشأة المشتري عن هذا التأخير حفاظا على علاقته الودية معها وذلك بأن يمنحها خصما في صورة تنازل عن نسبة معينة من قيمة البضاعة المباعة ، وهناك سبب آخر لمنح مسموحات الشراء وهو أن البضاعة التي ورد لها البائع قد تكون مخالفة المواصفات ، فبدلا من أن يقوم المشتري بردها فإن البائع يتنازل عن نسبة معينة من قيمة البضاعة المباعة لإغراء المشتري على الاحتفاظ بالبضاعة دون ردها .

ونظراً لأن البضاعة التي يبيع المنشأة قد سجلت بحساب المشتريات بالثمن الأصلي لذلك يجب تسجيل مسموحات المشتريات بحساب إسمى حيث تجعل المنشأة البائعة مدينة ويحمل حساب مسموحات المشتريات دائناً .

مثال : اشترت منشأة وائل رضا الأحذية بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠ جنيه من منشأة المختار وقد وجدت المنشأة أن البضاعة غير مطابقة المواصفات وفي ١٥-٣-١٩٦٩ عرضت منشأة المختار على منشأة وائل أن تحتفظ بالبضاعة نظير منحها مسموحات قدرها ٥٠ جنيه وقد وافقت المنشأة على هذا العرض .

قيد اليومية :

٦٩/٣/١٣	من > المشتريات الى > منشأة المختار اينات شراء بضاعة على الحساب من منشأة المختار	٣٠٠	٣٠٠
٦٩/٣/١٥	من > منشأة المختار الى > مسموحات الشراء اينات قبعة مسموحات الشراء التي منحتها لنا منشأة المختار	٥٠	٥٠

منه > المشتريات (اسمي) له

٣٠٠	الى > منشأة المختارة ٦٩-١-١			
-----	-----------------------------	--	--	--

منه > منشأة المختار (حساب شخصي) له

٥٠	الى > مسموحات الشراء ٦٩-٣-١٥	٣٠٠	من > المشتريات ٦٩-٣-١٣	
----	------------------------------	-----	------------------------	--

منه > مسموحات الشراء (اسمي) له

		٥٠	من > منشأة المختار ٣-١٥	
--	--	----	-------------------------	--

ج - خصم الكمية .

يمنح البائع المشتري خصم الكمية لتشجيعه على شراء كميات كبيرة من السلعة .
فلو فرضنا أن منشأة وائل عبد الحليم لبيع الحلويات تضع الشروط الآتية لمنح
خصم الكمية :

١٠٠	وحدة الأولى	—
١٠٠	د الثانية	٥٪
١٠٠	د الثالثة	٧٪
ما زاد على ذلك		١٠٪

وكان سعر بيع الوحدة عشرة جنيهات ، وقد اشترت منشأة سامى صبرى من
منشأة وائل عبد الحليم ٤٠٠ وحدة على الحساب وذلك فى ٢٠ - ٨ - ١٩٦٩ .

قيد اليومية

٦٩ - ٨ - ٢٠	من > / المشتريات	٤٠٠٠
	الى > / وائل عبد الحليم	٤٠٠٠
	اثبات المشتريات من وائل عبد الحليم	
	على الحساب	
٦٩ - ٨ - ٢١	من > / وائل عبد الحليم	٢٢٠
	الى > / خصم الكمية	٢٢٠
	اثبات خصم الكمية حسب عقد الشراء	

له

> / المشتريات (اسمى)

منه

٦٩ - ٨ - ٢١	الى > / وائل عبد الحليم	٤٠٠٠
-------------	-------------------------	------

منه	ح/ وائل عبد الحليم (شخصي)				له
٢٢٠	الى ح/ خصم الكمية	٦٩-٨-٢١	٤٠٠٠	من ح/ المشتريات	٨/٢١
منه	ح/ خصم الكمية (اسمي)				له
			٢٢٠	من ح/ وائل عبد الحليم	٦٩/٨/٢١

وقد احتسب خصم الكمية على الأساس الآتي :

الخصم

١٠٠	وحدة الاولى	
١٠٠	د الثانية	$100 \times 10 \times \frac{1}{10} = 100$ جنيه
١٠٠	د الثالثة	$100 \times 10 \times \frac{7}{10} = 70$
١٠٠	د الرابعة	$100 \times 10 \times \frac{1}{10} = 100$
٢٢٠		

د - الخصم النقدي

بالنسبة للشآت التي تبيع بالنقد وبآجل فإنها تحدد سعرين ، سعر البيع النقدي ، سعر البيع الآجل الذي يكون عادة أعلى من السعر الأول نظرا لأن البائع لن يستلم من المشتري الثمن في الحال مما يحرمه من فرص إستغلال هذه الأموال في أنشطته المتنوعة . ولكن البائع يضع أمام المشتري بآجل حوافز تشجعه على السداد النقدي في وقت مبكر حتى يمكن إستغلال النقدية في نشاطه ، لذلك يحدد له مدة معينة إذا قام خلالها المشتري بسداد الثمن فإن البائع يمنحه خصما نقديا ، أما إذا لم يتم بالسداد خلال هذه الفترة ، فإنه يلتزم بسداد المبلغ بالكامل في

التاريخ المحدد لذلك، وإذا قام المشتري بالسداد خلال فترة التمتع بالخصم النقدي فإنه يسدد المبلغ ناقصا الخصم ويسمى في هذه الحالة الخصم المكتسب وهو حساب اسمي يمثل أحد حسابات الإيزاد الفرعية .

أما بالنسبة للبائع فإن الخصم النقدي يسمى الخصم المسموح به وهو حساب اسمي يمثل أحد جوانب التكلفة لأن العميل يسدد مبلغ أقل من الثمن الإجمالي .

مثال : في ١-١-١٩٦٩ اشترت منشأة سعيد مدحت بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه على الحساب من منشأة محمد عبد الفتاح وكانت شروط السداد منح العميل خصما قدره ٣ ٪. إذا سدد خلال العشرة أيام الأولى أما إذا لم يتم بذلك فيجب عليه حينئذ أن يسدد المبلغ بالكامل في نهاية الشهر . وقد قامت منشأة سعيد بالسداد في ٦-١-١٩٦٩ .

٦٩-١-١	من > / المشتريات الى > / محمد عبد الفتاح إثبات المشتريات الآجلة من محمد عبد الفتاح (بخصم ٣ ٪ إذا تم السداد خلال عشرة أيام)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
١٩٦٩-١-٦	من > / محمد عبد الفتاح إلى مذكورين ح / النقدية ح / الخصم المكتسب إثبات سداد المبلغ لمحمد عبد الفتاح بعد خصم نقدي ٣ ٪	٢٩١٠ ٩٠	٣٠٠٠

منه	ح/ المشتريات (حساب اسمي)	له
٣٠٠٠	الى ح/ محمد عبد الفتاح ٦٩/١/١	

منه	ح/ محمد عبد الفتاح (شخصي)	له
٣٠٠٠	الى مذكورين ٦٩/١/٦	٦٩/١/١
	٣٠٠٠	من ح/ المشتريات

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
		٦٩/١/٦
	٢٩١٠	من ح/ محمد عبد الفتاح

منه	ح/ الخصم المكتسب (حساب اسمي)	له
		٦٩/١/٦
	٩٠	من ح/ محمد عبد الفتاح

ويلاحظ أن الخصم النقدي احتسب بواقع ٣. / فتكون ٣٠٠٠ × $\frac{٣}{١٠٠}$ = ٩٠ جنيه ولكن إذا مرت العشرة أيام دون السداد فإن منشأة سعيد مدحت تكون ملزمة بسداد ٣٠٠٠ جنيه بالكامل دون التمتع بأي خصم .

٢ - المصروفات البيعية :

تتفق المصروفات البيعية من أجل القيام بالنشاط البيعي مثال ذلك الاجور والمرتبات التي تمنح لرجال البيع . وكذلك لإيجار المعارض التي م ٩ « مقدمة في علم المحاسبة »

يؤجرها المشروع ، ومصروفات نقل البضاعة للعملاء. إذا كان التسليم على المشتري وكذلك نفقات الإعلان عن السلع والمنتجات حتى يجذب المشروع إليه عملاء جدد.

وتخصص حسابات مستقلة للمصروفات البيعية، وتعتبر هذه الحسابات إسمية لأنها حسابات تتعلق بعمليات إيرادية حيث تهدف إلى تحقيق الإيراد.

مثال : (١) في ١/١/١٩٦٩ دفعت منشأة شهر زاد لأدوات التجميل مبلغ ٢٠٠٠ جنيه قيمة المراتب والأجور لموظفي وعمال البيع .

(٢) في ٢/١/١٩٦٩ دفعت المنشأة مبلغ ٣٠٠ جنيه إلى شركة الشرق للتأمين قيمة إيجارات المعارض .

(٣) في ٣/١/١٩٦٩ بلغت مصاريف نقل المبيعات للعملاء ٦٠٠ جنيه وقد سددتها المنشأة نقداً .

(٤) في ٤/١/١٩٦٩ دفعت مبلغ ٥٠٠ جنيه إلى مجلات وصحف عربية وذلك ثمن نشر إعلانات بهذه الصحف والمجلات .

قيد اليومية

٦٩/١/١	من ح/ المرتبات والأجور الى ح/ التقديرة سداد المرتبات والأجور عن شهر ديسمبر ١٩٦٨	٢٠٠٠	٢٠٠٠
٦٩/١/٢	من ح/ الايجار الى ح/ التقديرة سداد ايجار المأرض لشركة التأمين	٣٠٠	٣٠٠
٦٩/١/٣	من ح/ مصاريف قمل المبيعات الى ح/ التقديرة سداد مصاريف قمل المبيعات	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/١/٤	من ح/ الاعلان الى ح/ التقديرة اثبات سداد مصاريف الاعلان في الصحف وامجلات	٥٠٠	٥٠٠

تصوير الحسابات

منه ح/ المرتبات والأجور (اسمى) له

٢٠٠٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/١		
------	-----------------	--------	--	--

منه ح/ الايجار (اسمى) له

٣٠٠	الى ح/ التقديرة	٦٩/١/٢		
-----	-----------------	--------	--	--

منه	ح/ مصاريف نقل المبيعات (اسمى)	له
٦٠٠ الى ح/ التدبيرة	٦٩/١/٣	

منه	ح/ الاعلان (اسمى)	له
٥٠٠	الى ح/ التدية	

منه	ح/ النقدية (حقيقي)	له
	٢٠٠٠	من ح/ المراتب والأجور ٦٩/١/١
	٣٠٠	من ح/ الأرباح ٦٩/١/٢
	٦٠٠	من ح/ مصاريف نقل المبيعات ٦٩/١/٣
	٥٠٠	من ح/ الاعلان . ٦٩/١/٤

٣ - اجراءات تسجيل للمصروفات الادارية :

تشمل المصروفات الادارية ، كافة المصروفات التي تتعلق بالنشاط الاداري، ومن أمثلتها مرتبات الاداريين والمطبوعات والأدوات الكتابية التي تستخدمها الادارة ومصاريف السيارات ، والاضاءة . والانتقال ، والمصروفات النثرية .

مثال : في ١٩٦٩/١/٣١ سددت منشأة سامح مبلغ ٥٠ جنيه قيمة المرتب الشهري المدير المساعد المنشأة ، كما سددت مبلغ ٤٠ جنيه قيمة المطبوعات والادوات الكتابية .

فيد اليومية

٦٩/١/٣١		من ح/ المراتب الى ح/ النقدية اثبات سداد مرتب المدير المساعد المنشأة	٥٠	٥٠
٦٩/١/٣١		من ح/ مصروفات ادارية الى ح/ النقدية اثبات سداد قيمة المطبوعات والأدوات الكتابية المستخدمة في أغراض الادارة	٤٠	٤٠

منه ح/ المراتب (إسمى) له

٥٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٣١		
----	----------------	---------	--	--

منه ح/ النقدية (حقيقى) له

٦٩/١/٣١	من ح/ المراتب	٥٠		
٦٩/١/٣١	من ح/ المصروفات الادارية	٤٠		

منه ج/ مصروفات ادارية (إسمى) له

٤٠	الى ح/ النقدية	٦٩/١/٣١		
----	----------------	---------	--	--

١ - إجراءات تسجيل المعروفات المالية :

تشمل المعروفات المالية كافة المعروفات المتعلقة بالنشاط التمويلي . مثل فوائد القروض ومصاريف البنك .

مثال : في ١٩٦٩/٣/١ سددت منشأة رأفت مبلغ ١٠٠ جنيه فوائد قروض البنك العقاري .

وفي ١٩٦٩/٣/٢ أبلغ بنك الاسكندرية المنشأة أن المصاريف المتعلقة بالحساب الجاري تبلغ ١٠ جنيه وقد قام البنك بخصمها من الحساب الجاري .

٦٩/٣/١	من ح/ القوائد	١٠٠	١٠٠٠
	الى ح/ البنك العقاري	١٠٠	
	اثبات استحقاق القوائد لبنك العقاري		
٦٩/٣/١	من ح/ البنك العقاري	١٠٠	١٠٠
	الى ح/ النقدية	١٠٠	
	اثبات سداد فوائد البنك العقاري		
٦٩/٣/٢	من ح/ مصاريف البنك	١٠	١٠
	الى ح/ الحساب الجاري بالبنك	١٠	
	اثبات مصاريف البنك المستحقة لبنك اسكندرية		

منه	ح/ الفوائد (إسمى)	له
١٠٠	الى ح/ البنك العقارى ٦٩/٣/١	

منه	ح/ مصاريف البنك (إسمى)	له
١٠	الى ح/ الحساب الجارى بالبنك ٦٩/٣/٢	

منه	ح/ البنك العقارى (شخصى)	له
١٠٠	الى ح/ النقدية ٦٩/٢/١	من ح/ الفوائد ٦٩/٣/١

منه	ح/ النقدية (حقيقى)	له
	١٠٠	من ح/ البنك العقارى ٦٩/٣/١

منه	ح/ الحساب الجارى بالبنك (بنك اسكندرية)	له
	١٠٠	من ح/ مصاريف البنك ٦٩/٣/٢

وبهذا نكون قد استعرضنا لإجراءات تسجيل وترحيل العمليات التمويلية والاستثمارية والايرادية ، وسنقوم فى الفصل السادس (القادم) بدراسة الدورة الكاملة لتسجيل العمليات .

مسحوبات مالك المشروع

قد تأخذ مسحوبات مالك المشروع أحد شكلين :

أولاً - المسحوبات النقدية

وهذه المسحوبات يستخدمها المالك في أغراضه الشخصية التي لا تتعلق بنشاط المشروع . وفي هذه الحالة يجعل حساب المسحوبات مديناً ويجعل حساب النقدية دائناً .

مثال : في ٢١/٣/١٩٦٩ سحب مالك مشروع الاحذية الحديثة مبلغ ٥٠ جنيه من صندوق المشروع .

قيد اليومية

٦٩/٣/٢١		من ح/ المسحوبات الى ح/ النقدية اثبات المسحوبات النقدية لمالك المشروع	٥٠
---------	--	--	----

وعند ترحيل هذه العملية إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ يخصم حساب جديد المسحوبات وهو حساب شخصي يخص المالك .

الترحيل الى دفتر الأستاذ :

منه	ح/ المسحوبات (حساب شخصي)	له
٥٠	الى ح/ النقدية	٦٩/٣/٢١
منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
	٥٠	من ح/ المسحوبات ٦٩/٣/٢١

ثانيا - مسحوبات البضاعة

قد يقوم مالك المشروع بسحب جزءاً من البضاعة التي سبق أن اشتراها المشروع والتي قيدت بحساب المشتريات وهذه البضاعة يقوم المالك باستهلاكها أو التصرف فيها شخصياً .

وتقيم مسحوبات المالك من البضاعة على أساس سعر التكلفة ، وإذا يجعل حساب المسحوبات مديناً ، كما يجعل حساب المشتريات دائناً لكي يمثل رصيد المشتريات قيمة المشتريات التي قامت المنشأة بالإنفاق فيها .

مثال : في ١٩٦٩/٨/٣ اشترت منشأة المنسوجات الحديثة بضاعة نقداً بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه .

وفي ١٩٦٩/٨/٨ سحب مالك المشروع منسوجات لاستعماله الشخصي وتبلغ تكلفتها ١٠٠ جنيه .

قيود اليومية

٦٩/٨/٣	من ح/ المشتريات الى ح/ النقدية اثبات المشتريات النقدية	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٦٩/٨/٨	من ح/ المسحوبات الى ح/ المشتريات اثبات مسحوبات مالك المشروع	١٠٠	١٠٠

الترحيل لحسابات الاسناد

منه	ح/ المشتريات (إسمى)	له
٥٠٠٠ الى ح/ النقدية	٦٩/٨/٣ ١٠٠	من ح/ المسحوبات ٦٩/٨/٨

منه	ح/ النقدية (حساب حقيقي)	له
	٥٠٠٠	من ح/ المشتريات ٦٩/٨/٣

منه	ح/ المسحوبات (شخصي)	له
١٠٠ الى ح/ المشتريات	٦٩/٨/٨	

ويلاحظ أن حساب المسحوبات حساب شخصي يظهر في الميزانية مطروحا من حقوق المالك .

الحساب الجارى لمالك المشروع :-

بجانب حساب المسحوبات الذى تقيد فيه مسحوبات مالك المشروع ، قد يخصص حساب شخصي آخر يمثل الحساب الجارى لمالك المشروع ، ويحول إلى هذا الحساب صافي الأرباح التى حققها المشروع فى نهاية الفترة ، وذلك إذا أراد المالك أن يظل رأسماله ثابتا من فترة لأخرى . أما إذا أراد المالك أن يضيف صافي ربحه إلى رأس المال فإذا رأس المال سوف يزيد بمقدار صافي الربح وينخفض بمقدار صافي الخسارة . وغالبا ما نجد مالك المشروع يخصص حسابا جارا يسوى فيه صافي الربح ومسحوباته .

مثال : بلغت المسحوبات النقدية لمالك منشأة الأزياء الحديثه ٢٠٠ جنيه
وبلغت صافي الأرباح في نهاية العام ٨٠٠٠ جنيه ، وقد حول صافي الربح إلى
الحساب الجارى لمالك المنشأة ، وقد تم قفل حساب المسحوبات في الحساب
الجارى لمالك المنشأة .

قيود اليومية

٢٠٠	من /> المسحوبات الى /> النقدية اثبات المسحوبات النقدية لمالك المشروع	٢٠٠	
٨٠٠٠	من الحساب الختامى الى /> جارى مالك المشروع اثبات قفل صافي الأرباح في الحساب الجارى لمالك للمشروع	٨٠٠٠	
٢٠٠	من /> الجارى لمالك المشروع الى /> المسحوبات اثبات قفل المسحوبات في الحساب الجارى لمالك للمشروع	٢٠٠	

الترحيل لحساب الاستاذ :

منه /> المسحوبات (شخصى) له

٢٠٠	الى /> النقدية	٢٠٠	من /> جارى مالك المشروع	٢٠٠
٢٠٠				٢٠٠

منه	ح/ جارى مالك المشروع (حساب شخصى)	له
٢٠٠	الى ح/ المسحوبات رصيد	٨٠٠٠
٧٨٠٠		من ح/ الحساب الختامى
٨٠٠٠		٨٠٠٠

ويلاحظ أن رصيد الحساب الجارى لمالك المشروع يظهر فى الميزانية فى نهاية
الفترة كجزء من حقوق مالك المشروع .

اسئلة وتعارين الفصل الخامس

- ١ - ما المقصود بالعمليات الايرادية ؟
- ٢ - أذكر بإيجاز بعض العمليات المالية التى تتعلق بتحقيق الايراد والعمليات التى تتعلق بالمصاريف اللازمة لتحقيق الايراد .
- ٣ - اشرح بإيجاز المقصود بالعبارات الآتية :
 - أ - الخصم التجارى
 - ب - مسموحات الشراء
 - ج - الخصم النقدى
 - د - خصم الكمية
- ٤ - أذكر التقسيمات الرئيسية للتكاليف والمصروفات الايرادية .
- ٥ - فيما يلى بعض العمليات المالية التى قامت بها منشأة وليد :
 - فى ١/٥/١٩٦٩ بلغت المبيعات النقدية ٣٠٠٠ جنية .
 - ٢/٥/١٩٦٩ باعت إلى منشأة عبد الجليل بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنية على الحساب .

١٩٦٩/٥/٣ بلغ ايراد الاوراق المالية ٣٠٠ جنيه وقد اضافها بنك
اسكندرية على حسابها الجارى .

١٩٦٩/٥/٤ بلغ ايجار العقار الذى يملكه ويؤجرة لشاكر محمد مبلغ ٤٠
جنيه وسدد شاكر الايجار نقداً .

المطلوب :

- ١ — تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية .
- ٢ — ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الاستاذ مع ذكر
نوع الحساب .

٦ — فيما يلى بعض العمليات المالية التى قامت بها منشأة شاهد : —

١٩٦٩/١/١ اشترت بضاعة نقداً بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٢ اشترت أثاث نقداً بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه

١٩٦٩/١/٣ اشترت بضاعة على الحساب من منشأة سعيد على بمبلغ ٤٠٠٠٠

جنيه وكانت شروط الشراء تتضمن منح المنشأة خصماً نقدياً

قدره ١٠ ٪ إذا تم السداد خلال عشرة أيام وقامت المنشأة

بالسداد بعد أربعة أيام .

١٩٦٩/١/٨ اشترت بضاعة من منشأة خالد بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وقدرت المنشأة

البائدة بمنح خصم تجارى قدره ٥ ٪ من قيمة المشتريات

وسددت المنشأة ثمن المشتريات نقداً .

١٩٦٩/١/٩ اشترت من منشأة السيد سعيد بضاعة على الحساب بمبلغ ٥٠٠٠

جنيه على أن يسدد الثمن في ظرف أسبوع .

١٩٦٩/١/١٠ وجدت المنشأة أن البضاعة المشتراة في ١٩٦٩/١/٩ غير

مطابقة المواصفات وقد أقيمت مع منشأة الحميد السيد على
قبول البضاعة نظير مسموحات تبلغ ٥ ٪ من ثمن الشراء
وقامت المنشأة بسداد الثمن في ١٧/١/١٩٦٩
اشترت على الحساب من منشأة باهر بضاعة تبلغ ٤٠٠٠ وحدة
سعر الوحدة ٢ جنيه وتمنح منشأة باهر خمها كيا على الاساس
الآتى :

الحصم	الاول	وحدة	١٠٠٠
٥ ٪	الثانية	د	١٠٠٠
٨ ٪	الثالثة	د	١٠٠٠
١٠ ٪	الرابعة	د	١٠٠٠
١٢ ٪	مازاد على ذلك		

وقد سددت المنشأة الثمن بعد ثلاثة أيام

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية .

٢ - ترجيلها الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الاستاذ مع ذكر نوع الحساب .

٧ - فيما يلى العمليات التى قامت بها منشأة شاكر ابراهيم مع منشأة طارق

محمد .

١٩٦٩/١/١ اشترت المنشأة من منشأة طارق بضاعة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه

نقدأ .

١٩٦٩/١/٢ اشترت بضاعة على الحساب بمبلغ ٣.٠٠٠ جنيه من منشأة طارق
على أن تمنح المنشأة خمما نقديا إذا تم السداد خلال عشرة
أيام وقد قامت المنشأة بالسداد في ١٩٦٩/١/٥

١٩٦٩/١/٦ اشترت بضاعة بمبلغ ٤.٠٠٠ جنيه من منشأة طارق على الحساب
وعند استلام البضاعة وجدت غير مطابقة للوصفات فقامت
بردها للمنشأة طارق في يوم ١٩٦٩/١/٧ .

١٩٦٩/١/٨ اشترت بضاعة بمبلغ ٥.٠٠٠ جنيه من منشأة طارق وقد منحت
المنشأة خمما تجاريا قدره ١٠ ٪ وقد قامت المنشأة بسداد
الثن نقدا .

والمطلوب :

- ١ — تسجيل وترحيل العمليات السابقة في دفاتر منشأة شاكر إبراهيم .
- ٢ — تسجيل وترحيل العمليات السابقة في دفاتر طارق محمد .
- ٨ — فيما يلي العمليات التي قامت بها منشأة سعيد خليل أوائل عام ١٩٦٩ .
١٩٦٩/١/١ سدد خليل رأس المال الذي يبلغ ٥.٠٠٠ جنيه نقدا
١٩٦٩/١/٢ أودع — المنشأة مبلغ ٤.٠٠٠ جنيه كحساب جارى بينك
اسكندرية .
١٩٦٩/١/٣ اشترت المنشأة أثاث نقدا بمبلغ ٢.٠٠٠ جنيه .
١٩٦٩/١/٤ قامت المنشأة بعمل تركيبات بلغت قيمتها ٣.٠٠٠ جنيه وقامت
بسداد ثمنها بشيك على الحساب الجارى بينك اسكندرية .
١٩٦٩/٢/٥ حصلت المنشأة على قرض من بنك الاسكندرية يبلغ ١.٠٠٠
جنيه .

١٩٦٩/١/٦ اشترت بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه .
١٩٦٩/١/٧ باعت المنشأة بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ نقدا .
١٩٦٩/١/٨ باعت المنشأة بضاعة على الحساب لمنشأة مدحت بمبلغ ٤٠٠٠
جنيه على أن يسدد الثمن في ظرف أسبوع وقد قام مدحت بسداد
الثمن في الميعاد المتفق عليه .

١٩٦٩/١/١٠ اشترت المنشأة بضاعة على الحساب من منشأة محمد على
بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه وقد منحها المنشأة خصما تجاريا قدره
١٠٪ وأنفق على أنه إذا قامت المنشأة بسداد الثمن خلال
عشرة أيام فإن البائع سيمنحها خصما تقديريا قدره ١٪ وقد قامت
المنشأة بسداد الثمن بعد أسبوع .

١٩٦٩/١/١٥ باعت المنشأة بضاعة الى منشأة عبد الهادي بمبلغ ٣٠٠٠
جنيه

١٩٧٩/١/١٦ رد عبد الهادي البضاعة نظرا لعدم مطابقتها للأوصاف .
١٩٦٩/١/١٨ باعت المنشأة بضاعة الى منشأة عبد الهادي بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه
على أن يمنح خصما تقديريا قدره ١٠٪ إذا سدد الثمن خلال
أسبوع وقد سدد العميل الثمن بعد أسبوع .

١٩٦٩/١/٢٠ اشترت المنشأة على الحساب بضاعة من منشأة فاروق خليفة
بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

١٩٦٩/١/٢١ وجدت المنشأة أن جزءا من البضاعة غير صالح وتبلغ قيمته
١٠٠٠ جنيه فقامت برده الى منشأة فاروق خليفة .

١٩٦٩/١/٢٢ بائنت عمولة البيع ١٠٠ جنيه دفعت نقدا .

كما بلغت المصاريف العمومية ٥٠ جنيه دفعت نقدا .

١٩٦٩/١/٢٥ بلغت الفائدة المستحقة لبنك اسكندرية ٢٠ جنيه وقد مددتها المنشأة بشيك على حسابها الجارى بالبنك .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة بدقتر يومية منشأة سعيد خليل .

٢ — ترحيل العمليات إلى الحسابات الخاصة بها بدقتر الأستاذ مع ذكر نوع الحساب .

١٩٧٠/٤/٩ ابتدأ شاهين أعماله التجارية برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه ، أودع منها ٢٠٠٠ جنيه في بنك بور سعيد كحساب جارى ، والباقي أودع خزينة المنشأة . وفيما يلي بعض العمليات التي قامت بها منشأة شاهين خلال شهر مارس ١٩٧٠ :

١ — في ٢/٢ اشترت المنشأة أثاث نقدا من شركة ايرديال بمبلغ ٤٠٠ جنيه .

٢ — في ٢/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة الاتحاد قيمتها ١٠٠٠ جنيه مخصم تجارى ١٠٪ ، على أن تحصل المنشأة على خصم يقدره ٥٪ إذا تم السداد خلال اسبوعين .

٣ — في ٣/٦ باعت المنشأة بضاعة لمدة عملاء بالإجل بمبلغ ٨٥٠ جنيه ، على أن تمنح المنشأة لمؤلا العملاء خصم يقدره ١٠٪ إذا تم السداد خلال أسبوع .

٤ — ايجار عقارية في علم الحاسبة ،

- ٤ - في ٣/٧ سحب من خزانة المنشأة مبلغ ١٠٠ جنيه أودعها الحساب الجاري
ببنك بور سعيد .
- ٥ - في ٣/١٠ سدد العملاء المستحق عليهم نتيجة البضاعة المباعة لهم .
- ٦ - ٣/١٢ سدد المنشأة المستحق عليها لشركة الاتحاد بشيك على الحساب الجاري
- ٧ - في ٣/١٣ دفعت المنشأة لجريدة الاهرام قيمة الاعلانات التي ستظهر خلال
شهر مارس ١٩٧٠ .
- ٨ - في ٣/٢٠ أرسلت المنشأة إلى شركة النجاح خطابا للاستفسار عن إمكانية
شراء كميات من البضاعة تقدر قيمتها بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وشروط
الشراء الممكنة .
- ٩ - في ٣/٢٢ سحب شاهين من خزانة المحل مبلغ ٢٠٠ جنيه لشراء ثلاثة
لاستعماله الخاص في منزله .
- ١٠ - في ٣/٢٥ اشترت المنشأة بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه من شركة النجاح
على أن يسدد اثنان خلال أسبوع من الحصول على خصم إذا تم
السداد خلال هذه الفترة .
- ١١ - في ٣/٢٧ باعت المنشأة جزء من الاثاث بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لعدم حاجتها
اليه وقد قبضت الثمن بشيك أودع الحساب الجاري بالبنك .
- ١٢ - في ٣/٢٨ ردت المنشأة جزءا من البضاعة المشتراه من شركة النجاح
قيمته ٩٠٠ جنيه لوجود تلف بها .
- ١٣ - في ٣/٢٩ بلغت المبيعات النقدية ٨٠٠ جنيه ، والمشتريات بشيكات مبلغ
٤٠٠ جنيه .

١٤ — في ٣٣٠ سددت المنشأة المصاريف الآتية :

١٥٠ جنيه إيجار

٥٠ جنيه نور ومياه

٢٠٠ جنيه مهاي

١٥ — في ٣/٣١ استلمت المنشأة خطابا من أحد عملائها يفيد بوجود تلف في البضاعة وأنه يرغب في ردّها .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية العامة للمنشأة شاهين .

٢ — ترحيل العمليات السابقة إلى دفتر الأستاذ مع بيان نوع كل حساب .

الفصل السادس

الدورة المحاسبية

المبحث الأول

(أولاً) : دورة تسجيل العمليات

- ١ — التسجيل في دفاتر القيد الأولى
- ٢ — الترحيل إلى دفاتر الأستاذ
- ٣ — إعداد ميزان المراجعة

المبحث الثاني

(ثانياً) : إعداد القوائم الختامية

- ١ — إعداد الحسابات الختامية
- ٢ — تصوير الميزانية العمومية

بعد أن انتهينا في الفصول السابقة من وضع الخطوط الرئيسية لمفهوم علم المحاسبة ، وأهداف المحاسبة ، وقواعد وإجراءات تسجيل العمليات المالية ، فأننا سوف نعرض في هذا الفصل الدورة المحاسبية كاملة .

يبدأ المشروع التجارى نشاطه برأس مال يخصصه المالك للمشروع ، ويستثمر الجزء المناسب من رأس المال المخصص لهذا المشروع فى الحصول على مجموعة الأصول الثابتة التى يتوقف حجمها ونوعها على نوع النشاط وطبيعته ، وتستخدم هذه الأصول لفترة طويلة من الزمن فى مزاولة نشاط المشروع ، وتعتبر هذه الأصول ضرورية لتسيير دقة العمل فى المشروع والعمل على إنجازه ، فليس من الممكن أن نتخيل نشاطه تجاريا مستثمراً دون أن يكون له مكان محدد ، بعد إعداداً كاملاً لممارسة النشاط فيه .

ويستمر الجزء الباقي من رأس المال فى مجموعة الأصول المتداولة التى تتكون من العناصر اللازمة للتشغيل والتجارة وتشمل البضاعة بصورها المختلفة من مواد أولية ، أو نصف مصنعة ، أو بضاعة تامة الصنع .

ويترتب على تداول البضاعة بالشراء والبيع نشأة الحقوق والالتزامات التى يمثلها حساب العملاء وحساب الموردين ، وذلك ويستتبع حركة دائمة

للتدفقات النقدية من المشروع واليه .

ويقوم المحاسب بتسجيل العمليات المالية السابقة في سجلاته وفقا لما رأيناه من إجراءات متتابعة وهي إثبات العمليات في اليومية العامة من واقع المستندات المؤيدة ، وترحيلها إلى الحسابات المختلفة بدور الأستاذ العام ، وعلى قترات منتظمة قريبة أسبوعيا أو شهريا يعد المحاسب ميزان المراجعة من أرصدة الحسابات والتي يفترض توازنها تطبيقا لقاعدة التوازن ونظام القيد المزدوج .

ونثير الآن السؤال الآتي :

هل يستمر المحاسب في إجراءات التسجيل والترحيل إلى مالا نهاية ؟

أم أن هناك نهاية لهذه الدورة حيث تبدأ بدورة أخرى ؟

وفي الواقع فإن الإجراءات السابقة مع أنها تحقق هدفا هاما من أهداف المحاسبة ألا وهي حماية موارد المشروع عن طريق حفظها منسجلة بما يستلزم الرجوع إليها ، وبالتالي يتغير مطالبه المدين بالسداد . ثم الوفاء بالتزامات في متواعدها المحددة إلا أن إجراءات التسجيل المنتظمة السابقة هي الوسيلة لهدف هام الأ وهو قياس نتيجة نشاط المشروع على قترات منتظمة والافصاح عن مركزه المالي .

وبناء على ما سبق فإنه في نهاية كل فترة مالية ، غالبا تكون السنة الميلادية ، يبدأ المحاسب في إعداد قوائم الختامية وهي الحسابات الختامية والميزانية العمومية المشروع وذلك من واقع الأرصدة الظاهرة بالسجلات المحاسبية .

وعلى ذلك فإن الدورة المحاسبية تبدأ بتسجيل العمليات المالية وتنتهي بإعداد القوائم الختامية ، فإذا ما بدأت السنة الجديدة فإن العمليات المالية السنة الجديدة يبدأ المحاسب في تسجيلها حيث تبدأ فترة جديدة ومرة أخرى تنتهي بإعداد

القوائم الخاصة بهذه السنة الجديدة ... وهكذا طالما أن المشروع مستمر في نشاطه فإن الدورة تستمر .

وبما سبق يمكننا أن نقسم الدورة المحاسبية إلى مرحلتين رئيسيتين :

الأولى : تسجيل العمليات المالية وتنتهي بإعداد ميزان المراجعة .

الثانية : إعداد القوائم الختامية من واقع الأرصدة الظاهرة بميزان المراجعة الخاص بالشهر الأخير من السنة المالية والذي تمثل أرصدة خلاصة العمليات المالية التي تمت خلال السنة .

وتعتبر المرحلة الأولى مقدمة المرحلة الثانية ، كما أن المرحلة الثانية هي من انتابع المرحلة الأولى وبالتالي لا يمكن الفصل بين المرحلتين حيث يكونان معا الدورة المحاسبية . وحيث أننا نعرضنا لاجراءات تسجيل العمليات المالية فإن هذا الفصل سيخصص أساسا لدراسة المرحلة الثانية من الدورة المحاسبية ألا وهي إعداد القوائم الختامية ، على أننا لن نتعرض لمشاكل إعداد القوائم الختامية والقواعد المحاسبية التي تحكمها والتي سوف نعالجها بالتفصيل اللازم في الفصول الأخيرة من الكتاب ذلك لأن الغرض من هذه الدراسة الآن هو التعرض للإطار العام لدورة المحاسبية .

البحث الاول

تسجيل العمليات

يتم تسجيل العمليات بثلاثة خطوات متتالية وهي :

١ - التسجيل في دفتر القيد الاول (اليومية العامة)

٢ - الترحيل إلى دفتر الأستاذ

٣ - إعداد ميزان المراجعة .

وسوف نتناول هذه الخطوات بشيء من التفصيل وعلى النحو الآتي :

أولاً : التسجيل في دفتر القيد الاول :

يطلق على دفتر اليومية دفتر القيد الأول ذلك لأنه السجل الأول والذي تثبت به العمليات المالية سواء كانت تمويلية أو استثمارية أو إيرادية ، كذلك رأينا أن لإثبات العمليات المالية يستوجب توافر الجوانب الآتية :

أ - وجود عمليات تبادل مع أطراف خارج المشروع .

ب - أن تكون متعلقة بنشاط المشروع أى خاصة بالوحدة المحاسبية .

ج - تكون مقيمة تقيماً نقدياً .

د - تدعمها مستندات مؤيدة ، على هذا الأساس يتم القيد اليومي في دفتر

اليومية للعمليات المالية على أساس نظام القيد المزدوج القائم على أساس معادلة

الميزانية بحيث تظهر فيه :

١ - القيم البقديّة للعمليات المالية .

٢ - الحساب الذي يعد مدينا والحساب الذي يعد دائنا .

٣ - رقم المستند المدعم للعمليات .

٤ - تاريخ العملية .

٥ - شرح موجز للعملية المالية .

وبما سبق يتضح أن اليومية تعد سجلا تاريخيا لجميع العمليات المالية التي قام بها المشروع ، ويمكن الرجوع إليها في أى وقت للتعرف على العمليات التي قام بها المشروع . على أنه من الناحية القانونية يجب أن تتوافر للشروط الآتية في دفتر اليومية حتى يصبح دليل لإثبات صالح يعتمد عليه في المنازعات القضائية :

- ١ - أن يتم تسجيله لدى الموثق الرسمى المختص وذلك بوضع خاتم الموثق على صفحات دفتر اليومية مع بيان اسم المنشأة وعنوانها على الدفتر .
- ٢ - أن تكون صفحاته سلسلة ولا يجوز نزع أى صفحة من صفحات الدفتر .
- ٣ - لا يجوز الكتابة على الحواشى أو بين السطور .
- ٤ - لا يجوز إجراء أى كشط أو مسح للبيانات المدونة بالدفتر .

ثانيا - الترحيل الى دفتر الاستاذ :

تعتبر الحسابات عن الفئات النوعية التي توجه إليها العمليات المالية ، وتتوقف عدد أنواع الحسابات المستخدمة على نوع النشاط الذي يمارسه المشروع ولكن هناك أسس معينة يخضع لها تخصيص حساب ما لعملية أو عمليات معينة ، وتتلخص هذه الاسس في ضرورة توافر أحد الشرطين الآتين :

- ١ - درجة أهمية العملية مما يتطلب إظهارها في حساب مستقل ومن أمثلة ذلك تخصيص حساب لرأس المال .
- ٢ - تكرار العملية مما يتطلب إظهارها في حساب مستقل بحيث يمكن ضبط

ورقابة التحركات التي تنشأ بصدد هذه العملية ومن أمثلة ذلك تخصيص حساب لعملية المشتريات هو حساب المشتريات وقياسا على ذلك تجدد أيضا حساب المبيعات ، حساب مصاريف النقل ، حساب المصاريف الإدارية ، حساب العملاء وحسابات الموردن .

انواع الحسابات :

رأينا أن الحسابات المختلفة لمشروع ما يمكن تقسيمها على أساس طبيعتها إلى :

١ - الحسابات الحقيقية :

وهي حسابات الأصول المادية التي يمتلكها المشروع فإذا كان المشروع يمتلك أراضى فيخصص حسابا للأراضى وإذا كان المشروع يمتلك سيارات فإنه يخصص حسابا للسيارات . أما إذا لم يكن لدى المشروع أثاثا فإنه لا يخصص حسابا للأثاث ، فإذا اشترى فيما بعد أثاثا فإنه يخصص حسابا حقيقيا لجديدا للأثاث وعلى هذا الأساس يتوقف عدد الحسابات الحقيقية على نوع الأصول المادية التي يمتلكها المشروع .

ب - الحسابات الشخصية .

وهي حسابات الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يتعاملون مع المشروع سواء دائنين أو مدينين، ويتوقف عدد هذه الحسابات على عدد الأشخاص الذين يتعاملون مع المنشأة، ويكون اسم الحساب مستمدا من الاسم الشخصى للدائن أو المدين سواء كان طبيعيا أو معنويا .

ج - الحسابات الاسمية .

وهي حسابات الإيراد والمصروفات ، ويتوقف نوع هذه الحسابات وعددها على طبيعة النشاط الذى يزاوله المشروع ، والهدف من هذه الحسابات هو بيان

الانشطة النوعية التي أدت إلى تحقيق الإيراد ، وأيضا الانشطة المعبرة عن تكلفة الحصول على الإيراد .

ويمكن تقسيم هذه الحسابات من ناحية أثرها على القوائم الختامية إلى نوعين :

أ - حسابات يتجه بها نحو قائمة الدخل أى الحساب الختامى وهذه الحسابات هى الحسابات الاسمية للإيرادات والمصروفات، حتى يمكن بمقارنة أرصدها معرفة ما حققه المشروع من أرباح أو خسائر بسهولة .

ب - حسابات يتجه بها نحو قائمة المركز المالى أى الميزانية العمومية ، وهى الحسابات الحقيقية والشخصية .

ومن الواضح أن هذه الحسابات لا تظهر في دفتر الأستاذ بطريقة عشوائية ولكنها تظهر في مجموعات منظمة، فتخصص مجموعة من الصفحات المتتالية لحسابات الأصول الثابتة وأخرى لحسابات الأصول المتداولة وأخرى للحسابات الشخصية المدينة والدائنة وثالثة للحسابات الإسمية بنوعها .

ومع أن صفحات دفتر الأستاذ ذات أرقام متسلسلة إلا أنه في غالب الأحيان فإن كل حساب يحمل رقما خاصا يمثل تبعيته لمجموعة معينة من الحسابات ، ويطلق على أرقام الحسابات ، الدليل الحسابي . .

وعلى هذا الاساس يتم ترحيل قيود اليومية إلى حسابات الأستاذ ، بحيث يراعى التوجيه المخانجي نحو الجانب المدين والجانب الدائن للحساب .

ثالثا - ترصيد الحسابات .

يتم ترصيد الحسابات على فترات دورية ، وتقوم فكرة الترصيد على معادلة التوازن ، فلكل حساب جانب مدين وجانب دائن ويرحل للجانبين القيم النقدية

للمعاملات المالية ، ويجب أن يكون مجموع الجانب المدين مساويا لمجموع الجانب الدائن ، وبعد الرصيد المتم الحساب الجانب الاصغر قيمة حتى يتساوى بمجموع الجانبين، فإذا كان مجموع الجانب المدين أكبر من مجموع الجانب الدائن فإن المتم الحساب يظهر في الجانب الدائن ولكنه لا يخرج عن كونه رصيدا لدينا ، أما إذا كان مجموع الجانب الدائن أكبر من مجموع الجانب المدين فإن المتم الحساب يظهر في الجانب المدين ولكنه لا يخرج عن كونه رصيدا دائنا .

فإذا افترضنا أن حساب النقدية كان على الصورة الآتية :

منه	ح/ النقدية	له
١٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال ٦٩/١/١	٣٠٠٠ من ح/ الأثاث ٦٩/١/٣
٦٠٠٠	الى ح/ المبيعات ٦٩/١/٧	٤٠٠ من ح/ المشتريات ٦٩/١/٥
		١٠٠ من ح/ الايجار ٦٩/١/١٠
		٩٠٠ من ح/ الأجور ٦٩/١/٣٠

فإننا نلاحظ أن مجموع الجانب الدائن مبلغ ٨٠٠٠ جنيه أما مجموع الجانب المدين يبلغ ١٦٠٠٠ جنيه ويكون المتم الحساب ٨٠٠٠ جنيه وهو يمثل رصيد النقدية، ولكي يرصد حساب النقدية يجب أن يظهر هذا الرصيد في الجانب الدائن من حساب النقدية حتى يتعادل جانبي الحساب وينقل الرصيد إلى الجانب المدين في أول الشهر التالي وعند إقفال الحساب يظهر الرصيد على النحو الآتي :

له	ح/ النقدية	منه
٩٦/١/٣	من ح/ الأثاث	٣٠٠٠
٩٦/١/٥	من ح/ المشتريات	٤٠٠٠
٩٦/١/١٠	من ح/ الإيجار	١٠٠
٩٦/١/٣٠	من ح/ الأجور	٩٠٠
٩٦/١/٣٠	الرصيد	٨٠٠٠
		١٦٠٠٠
		١٦٠٠٠

ويعد استخراج الأرصدة إجراء أساسيا لإعداد ميزانية المراجعة والحسابات الختامية والميزانية .

رابعا - اعداد ميزان المراجعة

يعتبر إعداد ميزان المراجعة هو الاجراء المحاسبي الاخير في الخطوة الاولى لدورة المحاسبية ، والهدف من إعداد ميزان المراجعة هو التأكد من سلامة تطبيق نظام القيد المزدوج في القيد والترحيل والترصيد ، وإذا كنا قد بدأنا في القيد والترحيل على أساس نظرية التوازن . فما لاشك فيه أن أرصدة الحسابات في مجموعها لابد وأن تتوازن وتتعادل بمعنى أن يكون

مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة

أما إذا لم يتوازن ميزان المراجعة فهذا يعني أن هناك قطعا أخطاء محاسبية في القيد أو الترحيل ، ويجب البحث عن هذه الأخطاء لإكتشافها وتصحيحها حتى يتوازن ميزان المراجعة .

انواع موازين المراجعة : هناك نوعين لميزان المراجعة .

منه	ح/ الفوائد	له
٥٠٠٠	الى ح/ النقدية	

منه	ح/ المشتريات	له
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية	
٢٠٠٠	الى ح/ محمد سعيد	

منه	ح/ المبيعات	له
	٨٠٠٠	من ح/ النقدية

منه	ح/ محمد سعيد	له
١٠٠٠	الى ح/ النقدية	من ح/ المشتريات ٢٠٠٠

منه	ح/ رأس المال	له
	١٠٠٠٠	من ح/ النقدية

وإذا أعددنا ميزان المراجعة بالجميع للحسابات السابقة فإنه يظهر كما يلي :

رقم المستند	اسم الحساب	دائن	مدين
	ح/ التقديرة	٩٠٠٠	١٨٠٠٠
	ح/ الأثاث	—	٥٠٠٠
	ح/ محمد سعيد	٢٠٠٠	١٠٠٠
	ح/ رأس المال	١٠٠٠٠	—
	ح/ الشتريات	—	٥٠٠٠
	ح/ المبيعات	٨٠٠٠	—
		٢٩٠٠٠	٢٩٠٠٠

وعلى هذا الأساس فإن ميزان المراجعة بالجميع دليلاً مبدئياً على صحة القيد والترحيل للحسابات .

ب - ميزان المراجعة بالارصدة

يعد هذا الميزان بعد ترصيد حسابات الأستاذ ويعد هذا الميزان لغرضين أساسيين :

- ١ — التأكد من صحة القيد والترحيل والترصيد وفقاً لمعادلة التوازن .
- ٢ — استخدامه كأساس لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية ويسجل في خانة المدين من الميزان أرصدة الحسابات المدينة ، ويسجل في خانة الدائن من الميزان أرصدة الحسابات الدائنة ، ولهذا لا يمكن إعداد هذا الميزان إلا بعد استخراج أرصدة الحسابات .

فإذا رصدنا الحسابات في المثال السابق ، وفقاً للقواعد التي شرحناها ، فإننا نجد أن أرصدة الحسابات تظهر كما يلي :

منه	ح/ النقدية	له
١٠٠٠٠	الى ح/ رأس المال	من ح/ الأثاث ٥٠٠٠
٨٠٠٠	الى ح/ المبيعات	من ح/ المشتريات ٣٠٠٠
		من ح/ محمد سعيد ١٠٠٠
		رصيد مدين ٩٠٠٠
١٨٠٠٠		١٨٠٠٠

منه	ح/ الاثاث	له
٥٠٠٠	الى ح/ النقدية	رصيد مدين ٥٠٠٠
٥٠٠٠		٥٠٠٠

منه	ح/ المشتريات	له
٣٠٠٠	الى ح/ النقدية	رصيد مدين ٥٠٠٠
٢٠٠٠	الى ح/ محمد سعيد	٥٠٠٠
٥٠٠٠		٥٠٠٠

منه	ح/ المبيعات	له
٨٠٠٠	رصيد دائن	من ح/ النقدية ٨٠٠٠
٨٠٠٠		٨٠٠٠

منه	ح/ محمد سعيد	له
١٠٠٠	٢٠٠٠	من ح/ المشتريات
١٠٠٠		
٢٠٠٠	٢٠٠٠	

منه	ح/ رأس المال	له
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	من ح/ التقديرات
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	

ويمكن إعداد ميزان المراجعة بالارصدة من واقع أرصدة الحسابات، ويظهر هذا الميزان كما يلي :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب	رقم الحساب
٩٠٠٠		ح/ التقديرات	
٥٠٠٠		ح/ الأتات	
	١٠٠٠	ح/ محمد سعيد	
	١٠٠٠٠	ح/ رأس المال	
٥٠٠٠٠		ح/ المشتريات	
	٨٠٠٠	ح/ الباقي	
١٩٠٠٠	١٩٠٠٠		

ويكن أن توضح علاقة ميزان المراجعة بأرصدة الحسابات على الأساس الآتي:

أرصدة الحسابات الحقيقية هي أرصدة مدينة بطبيعتها وتظهر في جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

٢ - أرصدة الحسابات الشخصية تمثل نوعين ،

أ - أرصدة الحسابات الشخصية المدينة وتظهر في جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

ب - أرصدة الحسابات الشخصية الدائنة ، وتظهر في جانب الأرصدة الدائنة من ميزان المراجعة .

٣ - أرصدة الحسابات الاسمية وهي تمثل نوعين :

أ - أرصدة حسابات الايراد مثل المبيعات والخمم المكتسب والإيراد الأوراق المالية وهي تعد أرصدة دائنة وتظهر في جانب الأرصدة الدائنة بميزان المراجعة .

ب - أرصدة حسابات التكاليف والمصروفات مثل المشتريات ومصروفات النقل والخمم المسموح به والمصروفات البيعية والادارية والتويلية وهي تعد أرصدة مدينة وتظهر في جانب الأرصدة المدينة من ميزان المراجعة .

هذا ويمكن أن يظهر ميزان المراجعة بالجاميع والأرصدة معا ، وإذا اتخذنا بيانات المثال السابق فإن الميزان بالجاميع والأرصدة يظهر على الصورة الآتية :

ميزان المراجعة بالجاميع والأرصدة

اسم الحساب	أرصدة		مجاميع	
	دائنة	مدينة	دائنة	مدينة
التقديرة	—	٩٠٠٠	٩٠٠٠	١٨٠٠٠
الأثاث	—	٥٠٠٠	—	٥٠٠٠
محمد سعيد	١٠٠٠	—	٢٠٠٠	١٠٠٠
رأس المال	١٠٠٠٠	—	١٠٠٠٠	—
المشتريات	—	٥٠٠٠	—	٥٠٠٠
المبيعات	٨٠٠٠	—	٨٠٠٠	—
	١٩٠٠٠	١٩٠٠٠	٢٩٠٠٠	٢٩٠٠٠

• • •

وبانتهاء إعداد ميزان المراجعة بالأرصدة ثم تحقق توازنه ، تنتهى الخطوة الأولى من الدورة المحاسبية ، على أن هذا الميزان يكون بداية العمل المحاسبى فى الخطوة الثانية من الدورة المحاسبية ، وهو ما سوف نتفقد إليه فى الجزء التالى من هذه الدراسة .

المبحث الثاني

إعداد القوائم الختامية

تتضمن المرحلة الثانية من الدورة المحاسبية إعداد القوائم المالية ، وغالبا ما تعد هذه القوائم في نهاية كل سنة مالية ، ذلك بهدف التعرف على نتيجة نشاط المشروع من أرباح أو خسائر ثم بيان المركز المالى وتستخدم الحسابات الختامية (المتاجرة والأرباح والخسائر في بيان الشق الاول أى التعرف على الأرباح أو الخسائر ، وتستخدم الميزانية العمومية لبيان الشق الثانى وهو المركز المالى) .
وفيما يلى تستعرض هذه القوائم بالتفصيل والايضاح .

١ - الحسابات الختامية .

هى الحسابات التى تعد بغرض بيان ما حققته المنشأة من أرباح أو خسائر ، وحيث أن الحسابات الاسمية هى الحسابات الخاصة بالايارد والتكاليف اللازمة لتحقيقه ، لذلك تحول أرصدة الحسابات الاسمية إلى الحسابات الختامية ، وذلك عن طريق نقل أرصدة الأولى وترجيلها إلى الثانية ، وبهدف التبسيط فى هذه المرحلة من الدراسة فالتنا سوف نفترض أن هناك حساب ختامى واحد الفرض منه بيان ما حققته المنشأة من ربح أو خسارة ، ويقفل فى الجانب الدائن الارصدة الدائنة للحسابات الاسمية وبمعنى آخر أن الجانب الدائن من الحساب الختامى يحتوى على الايراد الرئيسى والايراد الفرعى الذى حققه المشروع خلال الفترة ، حيث تنقل إليه أرصدة المبيعات ، الخصم المكتسب والايجار الدائن وايراد الاوراق المالية ، أما الجانب المدين من هذا الحساب الختامى تنقل فيه أرصدة الحسابات الاسمية المدينة وبمعنى آخر فان الجانب المدين الذى يقابل بجانب الايرادات يحتوى التكاليف والمصاريف اللازمة لتحقيق الايراد ، لذلك يحول

اليه أرصدة حسابات المشتريات ومصاريف النقل والمصروفات البيعية والادارية والمالية .

وعلى أساس ما سبق يكون الجانب الدائن من الحساب الختامى ممثلا للايراد ويكون الجانب المدين منه مثلا المصروفات والتكاليف والفرق بينهما يمثل صافي الربح أو الخسارة التي حققها المشروع ، فإذا كانت الايرادات تزيد عن التكاليف والمصروفات فان الفرق يمثل المتم الحسابى أى الرصيد وهو أيضا يمثل صافي الربح الذى حققه المشروع ، أما اذا كان جانب التكاليف والمصروفات يزيد عن جانب الايراد فان الفرق الذى يمثل المتم الحسابى أى الرصيد وهو أيضا يمثل صافي الخسارة التي حققها المشروع، ومن الواضح أن الربح يظهر عندما تزيد ايرادات المشروع عن تكاليفه ومصروفاته وهذا بدى لان الايراد سوف يغطى المصروف ويبقى منه فائض يؤول الى صاحب المشروع وهذا هو ربح المشروع . أما الخسارة فهي تمثل عجز الايراد عن تغطية المصروفات والتكاليف وبمعنى هذا أن المصروفات والتكاليف كانت تزيد عن الايراد وهذه الزيادة تمثل المصروفات التي لم يستطيع المشروع استردادها من الايرادات .

ويظهر رصيد الحساب الختامى ربما كان أو خسارة كعنصر من عناصر الميزانية يمثل جزءا من حقوق مالك المشروع وذلك بإضافة الربح أو خصم الخسارة من رأس مال مالك المشروع .

ومن الواضح أنه يتم ترصيد حسابات الايرادات والمصروفات بإقفالها في الحساب الختامى ، وفيما يلي قيسود اقفال الحسابات الاسمية من ايرادات ومصروفات في الحساب الختامى .

١ - قفل حسابات الإيرادات :

من مذكورين	
ح/ المبيعات	...
ح/ الخصم المكتسب	...
ح/ إيرادات أخرى	...
إلى الحساب الختامى	...

ب - قفل حسابات المصروفات :

... من الحساب الختامى

إلى مذكورين

ح/ المشتريات
ح/ المصروفات البيعية
ح/ المصروفات الادارية
ح/ المصروفات المالية

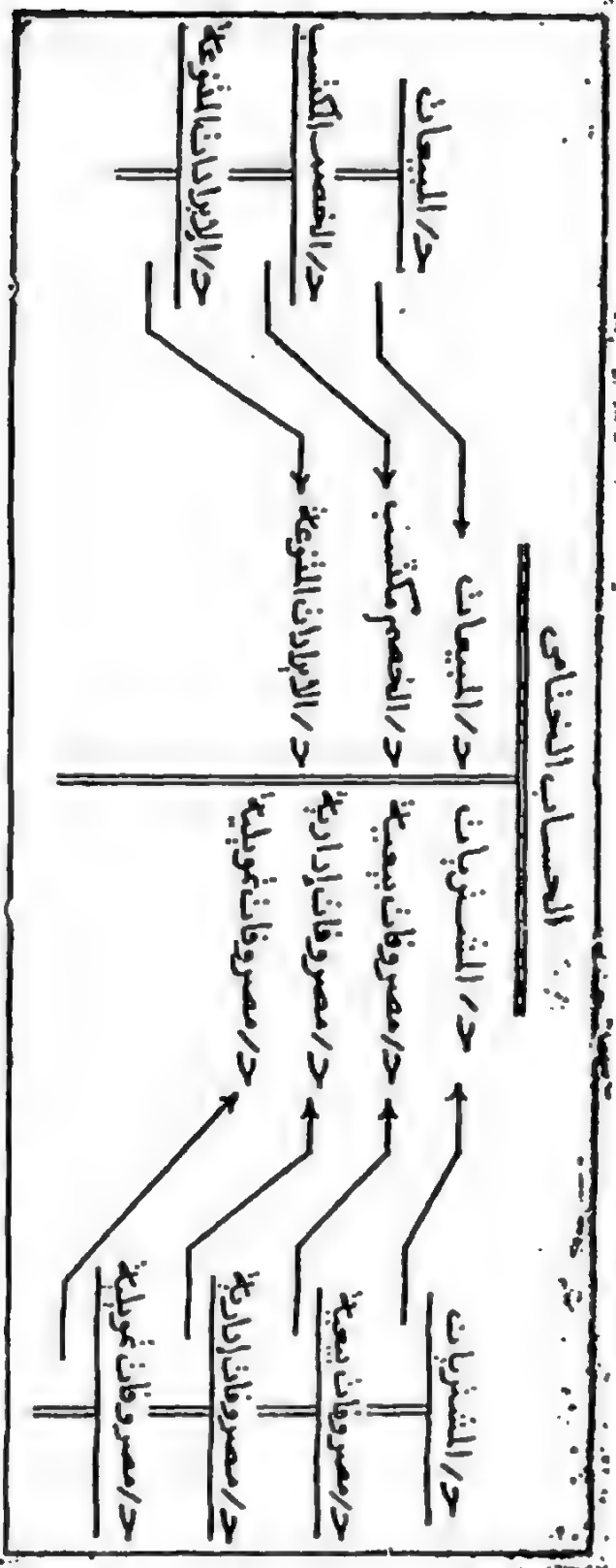
ويترتب على كلا القيدتين السابقين قفل الحسابات الاسمية لهذه السنة أى لا يصبح لها أية أرصدة فى العام الجديد .

وعلى الصفحة التالية توضح علاقة الحسابات الاسمية بالحساب الختامى .

تصوير الميزانية العمومية :

سبق أن ذكرنا أن العمليات التمويلية والاستثمارية والإيرادية تؤثر على ثلاثة أنواع من الحسابات :

- ١ - الحسابات الاسمية .
- ٢ - الحسابات الشخصية .
- ٣ - الحسابات الحقيقية .



رسم تخطيطي

يوضح علاقة الحساب الختامي بحسابات الإيرادات والمصروفات

ورأينا أن أرصدة الحسابات الإسمية تقفل في نهاية الفترة في حساب المتاجرة والأرباح والخسائر لبيان ما حققه المشروع من أرباح وخسائر . والآن نقسم ما هو مصير أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية مضافا إليها رصيد الحساب الختامي ؟ وفي الواقع أن هذه الأرصدة تكون في مجموعها ما يطلق عليه الميزانية العمومية وهي التي تعد لفرض بيان المركز المالي المشروع . أي بيان ماله من حقوق وما عليه من التزامات ، وتمثل حقوق المشروع في الآتي :

- ١ - ممتلكات المشروع التي لها كيان مادي ملموس : كالمباني والآلات والسيارات والبضاعة والنقدية وهذه الممتلكات تتمثل في أرصدة الحسابات الحقيقية
 - ٢ - حقوق مالية على الغير : تمثل الحسابات المدينة للعملاء والحسابات الجارية لدى البنوك وهذه الحقوق تتمثل في أرصدة الحسابات الشخصية المدينة .
- أما التزامات المشروع فهي تتمثل في العناصر الآتية :-

- ١ - التزامات المشروع تجاه المالك وتتمثل في رأس المال وصافي الربح الذي حققه المشروع .
- ٢ - التزامات المشروع تجاه الغير وتتمثل في أرصدة الحسابات الشخصية الدائنة كحسابات الموردين .

وتظهر الميزانية كحساب له جانبان ، جانب يمثل حقوق المشروع والآخر يمثل التزامات المشروع . ففي الجانب الأول تظهر أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة ، أما الجانب الثاني فتظهر فيه أرصدة الحسابات الدائنة ، حسابات المالك ، رصيد الحساب الختامي وكذلك الحسابات الشخصية الأخرى الدائنة . ويطلق على الجانب الأول جانب الأصول لانه يعبر عن ممتلكات المشروع كما يطلق على الجانب الآخر جانب

الخصوم لأنه يعبر عن التزامات المشروع تجاه المالك والنائين وعلى للصفحة التالية رسم يوضح علاقة أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية بالميزانية .

ولاشك أن جانبي الميزانية العمومية لابد أن يتساويا ، لأن عمليتي القيد والترحيل مبنيان على أساس نظام القيد المزدوج وفقا لمعادلة التوازن .

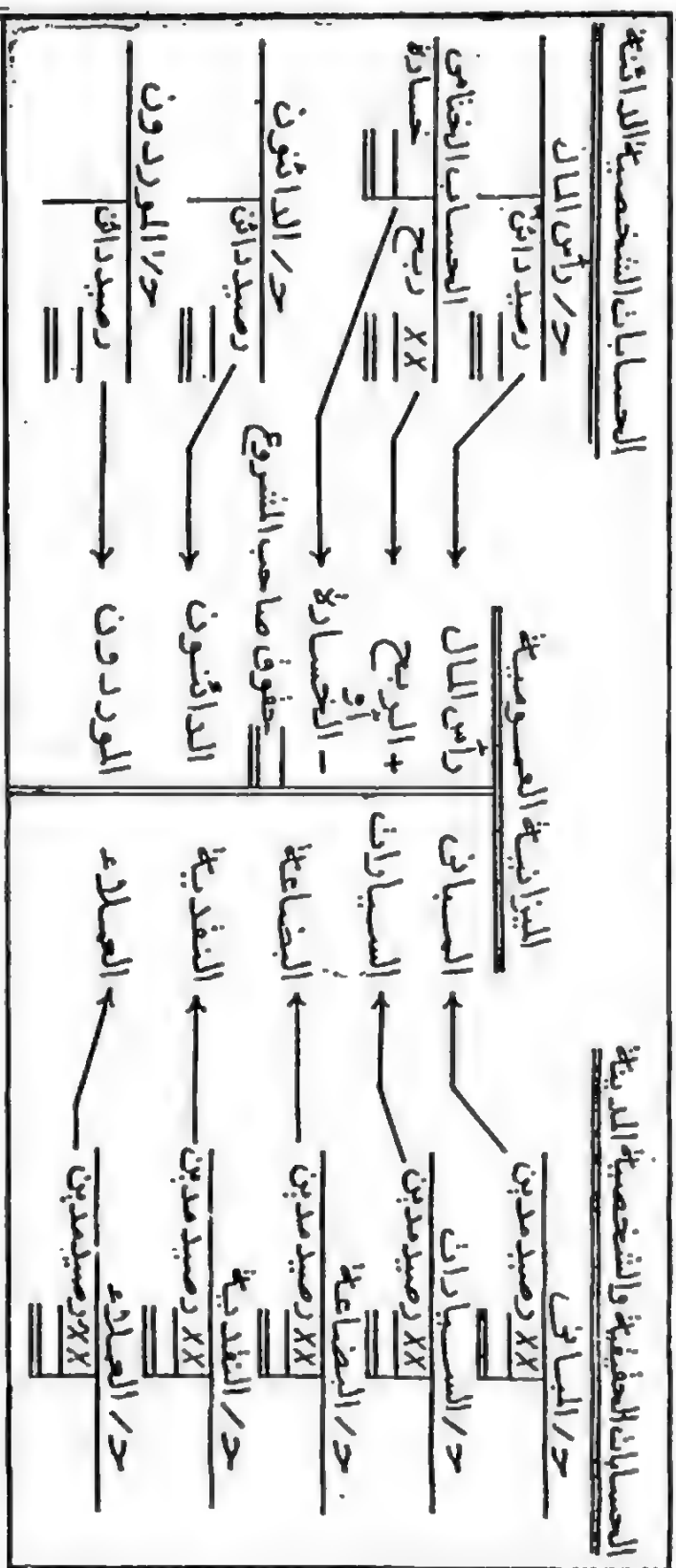
وبإعداد الميزانية العمومية تكون الدورة المحاسبية قد اكتملت ، بعد أن مرت بالمراحل الآتية :

- ١ - القيد
- ٢ - الترحيل
- ٣ - الترصيد
- ٤ - إعداد ميزان المراجعة
- ٥ - إعداد الحساب الختامي
- ٦ - تصوير الميزانية العمومية

إعادة فتح الحسابات في بداية الفترة المحاسبية الجديدة :

إذا فرضنا أن التكاليف والمصروفات جميعها خاصة بالفترة المحاسبية وأيضا الايراد فن الواضح أن أرصدة الحسابات في نهاية الفترة المحاسبية تكون صفراً ، حيث أنها تقفل بالكامل في حساب المتاجرة والارباح والخسائر (الحساب الختامي) ولا يكون لها في بداية الفترة المحاسبية الجديدة أى أرصدة تمثلها .

أما الحسابات الحقيقية ففي نهاية الفترة المحاسبية تكون أرصدها مدينة وهذه الارصدة تظهر في الميزانية العمومية في جانب الاصول ، وفي بداية الفترة المحاسبية الجديدة (وهي الفترة التالية) يعاد فتح الحسابات وذلك بنقل أرصدها المدينة لتكون أول قيد في الجانب المدين من الحساب الجديد .



رسم تخطيطي
يوضح علاقة الميزانية العمومية بالحسابات الحقيقية والشخصية

وأیضا بالنسبة للحسابات الشخصية المدينة فيعاد فتحها وذلك بنقل أرصدها المدينة في الجانب المدين من الحساب. أما حسابات رأس المال والالتزامات وهي الحسابات الشخصية الدائنة ، ففي بداية الفترة المحاسبية التالية يعاد فتحها وذلك بنقل أرصدها الدائنة في الجانب الدائن من الحساب وعلى الصفحة التالية نوضح كيفية ظهور الارصدة بالحسابات في الفترة المحاسبية الجديدة .

الخلاصة .

تم الدورة المحاسبية على سبعة خطوات تمثل مراحل هذه الدورة وهي :

- ١ - القيد في اليومية العامة حسب تاريخ حدوث العمليات المالية .
- ٢ - ترحيل القيود إلى الحسابات الخاصة بها بدقتر الأستاذ .
- ٣ - ترصيد الحسابات لمعرفة قيمة أرصدها .
- ٤ - إعداد ميزان المراجعة للتأكد من صحة القيد والترحيل .
- ٥ - إعداد الحسابات الختامية لبيان الأرباح والخسائر وذلك عن طريق أرصدة الحسابات الاسمية .

٦ - تصوير الميزانية العمومية لايضاح المركز المالي وذلك من أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة والدائنة .

٧ - في بداية الفترة المحاسبية التالية يعاد فتح الحسابات الحقيقية والشخصية بالارصدة التي انتهت بها في الفترة المنتهية .

توضيح ظهور الارصدة بحسابات الفترة المحاسبية الجديدة

الحسابات الشخصية الدائنة

الحسابات الحقيقية والشخصية المدينة

ح/ رأس المال

ح/ المباني

=		xx رصيد دائن ٦٨/١٢/٣١ =	xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١ =	=	
xx	الرصيد ٦٩/١/١			xx	الرصيد ٦٩/١/١ —

ح/ السيارات

=		xx رصيد دائن ٦٨/١٢/٣١ =	xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١ =	=	
xx	الرصيد ٦٩/١/١			xx	الرصيد ٦٩/١/١

ح/ البضاعة

=		xx رصيد دائن ٦٨/١٢/٣١ =	xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١ =	=	
xx	الرصيد ٦٩/١/١			xx	الرصيد ٦٩/١/١

ح/ النقدية

		xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١ =	=	
			xx	الرصيد ٦٩/١/١

ح/ العملاء

		xx رصيد مدين ٦٨/١٢/٣١ =	=	
			xx	الرصيد ٦٩/١/١

وفيا يلي مثال تطبيقي عام عن الدورة المحاسبية .

مثال عام :

فيا يلي العمليات التي قامت بها منشأة عروس البحر :

- ١٩٦٩/١/١ سدد المالك رأس المال نقداً ويبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٢ اشترت المنشأة أحد المباني القائمة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه نقداً
 - ١٩٦٩/١/٣ اشترت نقداً أثاثاً بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٤ اشترت نقداً بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٦ اشترت من محلات زينة بضاعة على الحساب بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٧ اشترت بضاعة نقداً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٨ باعت بضاعة بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه نقداً
 - ١٩٦٩/١/٩ باعت بضاعة على الحساب لمحلات صباح الخير بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/١٠ دفعت لمحلات زينة مبلغ ١٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/١٥ باعت بضاعة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه نقداً
 - ١٩٦٩/١/٢٠ سددت محلات صباح الخير مبلغ ٤٠٠٠ جنيه
 - ١٩٦٩/١/٢١ أودعت مبلغ ١٠٠٠ جنيه كحساب جارى بينك اسكندرية
 - ١٩٦٩/١/٢٢ باعت بضاعة نقداً بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
 - ١٩٦٩/١/٢٨ بلغت مصاريف الاعلان ٥٠ جنيه سددت نقداً
 - ١٩٦٩/١/٣١ بلغت المصروفات العمومية ٥٠ جنيه سددت نقداً
- والمطلوب :

- ١ - إجراء قيود اليومية
- ٢ - ترحيل القيود إلى الحسابات الخاصة بها في دفتر الأستاذ
- ٣ - ترصيد الحسابات
- ٤ - إعداد ميزان المراجعة بالارصدة
- ٥ - إعداد الحساب الختامي (قائمة المتاجرة والارباح والخسائر)

٦ - تصوير الميزانية العمومية

ملحوظة : بيعت كل البضاعة ولا يوجد منها مخزون آخر الشهر

الحل

أولا : فيود اليومية :

٦٩/١/١	من /> النقدية إلى /> رأس المال تخصيص رأس المال وسداده هذا	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
٦٩/١/٢	من /> المباني إلى /> النقدية شراء مباني للمنشأة هذا	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٦٩/١/٣	من /> الأثاث إلى /> النقدية شراء أثاث وسداد الثمن هذا	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٦٩/١/٤	من /> المشتريات إلى /> النقدية شراء بضاعة هذا	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٦٩/١/٥	من /> المشتريات إلى /> محلات زينة شراء بضاعة على الحساب من محلات زينة	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٦٩/١/٦	من /> المشتريات إلى /> النقدية شراء البضاعة هذا	١٠٠٠	١٠٠٠
٦٩/١/٨	من /> النقدية إلى /> المبيعات بيع بضاعة هذا	٧٠٠٠	٧٠٠٠

٦٩/١/٩	من ح/ محلات صباح الخير الى ح/ المبيعات بيع بضاعة على الحساب الى محلات صباح الخير	١٠٠٠	٦٠٠٠
٦٩/١/١٠	من ح/ محلات زينة الى ح/ التقديرة سداد المبلغ الى محلات زينة	٦٠٠٠	١٠٠٠
٦٩/١/١٥	من ح/ التقديرة الى ح/ المبيعات بيع بضاعة هذا	٢٠٠٠	٢٠٠٠
٦٩/١/٢١	من ح/ التقديرة الى ح/ محلات صباح الخير استلمنا دفعة من الانشاء المذكورة	٤٠٠٠	٤٠٠٠
٦٩/١/٢١	من ح/ الحساب الجارى بينك اسكندرية الى ح/ التقديرة ايداع ١٠٠٠ جنيه كحساب جارى البنك	١٠٠٠	١٠٠٠
٦٩/١/٢٢	من ح/ التقديرة الى ح/ المبيعات بيع بضاعة هذا	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٦٩/١/٢٩	من ح/ مصروفات الاعلان الى ح/ التقديرة سداد مصروفات الاعلان من الخزينة	٥٠	٥٠
٦٩/١/٣١	من المصروفات العمومية الى ح/ التقديرة سداد المصروفات العمومية هذا	٥٠	٥٠

	اقفال حسابات الإيرادات والمصروفات		
٦٩/١/٣١	من ح/ المبيعات الى الحساب الختامي اقفال حساب المبيعات	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠
٦٩/١/٣١	من الحساب الختامي الى مدكورين ح/ المشتريات ح/ مصروفات الاعلان ح/ المصروفات العمومية اقفال حسابات المصروفات بالحساب الختامي	٩٠٠٠ ٥٠ ٥٠	٩١٠٠

ثانيا : تصوير الحسابات وترصيدها .

له	ح/ النقدية			منه
٦٩/١/٢	من ح/ الباقي	١٠٠٠٠	٦٩/١/١ الى ح/ رأس المال	٢٠٠٠٠
٦٩/١/٣	من ح/ الأثاث	٣٠٠٠	٦٩/١/٨ الى ح/ المبيعات	٧٠٠٠
١/٤	من ح/ المشتريات	٥٠٠٠	٦٩/١/١٥ الى ح/ المبيعات	٢٠٠٠
١/٧	من ح/ المشتريات	١٠٠٠	٦٩/١/٢٠ الى ح/ محلات صباح الخير	٢٠٠٠
١/١٠	من ح/ محلات زينة	١٠٠٠		
١/٢١	من ح/ الحساب الجاري	١٠٠٠	٦٩/١/٢٢ الى ح/ المبيعات	٣٠٠٠
	بنك اسكندرية			
١/٢٨	من ح/ مصروفات الاعلان	٥٠		
١/٣١	من ح/ مصروفات عمومية	٥٠		
٦٩/١/٣١	رصيد	١٢٩٠٠		
		٣٤٠٠٠		٣٤٠٠٠
			٦٩/٢/١	رصيد ١٢٩٠٠٠

= ١٨٠ =

منه	ح/ المباني	له
١٠٠٠٠	الى ح/ القدية ٦٩/١/٢	٦٩/١/٣١
		رصيد
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠
٩٠٠٠٠	رصيد ٦٩/٢/١	

منه	ح/ الآثاث	له
٣٠٠٠	الى ح/ القدية ٦٩/١/٣	٦٩/١/٣١
		رصيد
٣٠٠٠		٣٠٠٠
٣٠٠٠	رصيد ٦٩/٢/١	

منه	ح/ علات صباح الخير	له
٦٠٠٠	الى ح/ البيعات ٦٩/١/٩	٦٩/١/٣١
		من ح/ القدية
٦٠٠٠		٦٩/١/٢٠
٢٠٠٠	رصيد ٦٩/٢/١	٢٠٠٠

١٨١ =

منه / الحساب الجارى بينك اسكندرية له

١٠٠٠	الى / التقدي	٦٩/١٢/١	١٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١
١٠٠٠			١٠٠٠		
١٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١			

منه / محلات زينة له

١٠٠٠	الى / التقدي	٦٩/١/١٠	٣٠٠٠	من / المشتريات	٩٦/١/٦
٢٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١	٣٠٠٠		
٣٠٠٠			٢٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه / رأس المال له

٢٠٠٠٠	رصيد	٦٩/١/٣١	٢٠٠٠٠	من / التقدي	٦٩/١/١
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠	رصيد	٦٩/٢/١

منه / مصروفات الاعلان له

٥٠	الى / التقدي	٦٩/١/٢٨	٥٠	من الحساب الخامس	٦٩/١/٣١
٥٠			٥٠		

منه / المصروفات العمومية له

٦٩/١٢/١	من الحساب الختامي	٥٠	٦٩/١/٢٨	الى / النقدية	٥٠
		٥٠			٥٠

منه / المشتريات له

			٦٩/١/٤	الى / النقدية	٥٠٠٠
			٦٩/١/٦	الى / محلات زينة	٣٠٠٠
			٦٩/١/٧	الى / النقدية	١٠٠٠
٦٩/١/٣١	من الحساب الختامي	٩٠٠٠			
		٩٠٠٠			٩٠٠٠

منه / المبيعات له

٦٩/١/٧	من / النقدية	٥٠٠٠			
٦٩/١/٩	من / محلات صباح الخير	٦٠٠٠			
٦٩/١/١٥	من / النقدية	٢٥٠٠			
٦٩/١/٢١	من / النقدية	٣٠٠٠			
			٦٩/١/٣١	الى / الحساب الختامي	١٦٠٠٠
		١٦٠٠٠			١٦٠٠٠

مثالنا : ميزان المراجعة بالأرصدة (قبل إعداد الحساب الختامي) :

رقم الحساب	اسم الحساب	أرصدة	
		دائنة	مدينة
	ح/ التقديرة		١٢٩٠٠
	ح/ المبانى		١٠٠٠٠
	ح/ الأثاث		٣٠٠٠
	ح/ علات صباح الخير		٢٠٠٠
	ح/ الحساب الجارى بالبنك		١٠٠٠
	ح/ محلات زينة	٢٠٠٠	
	ح/ رأس المال	٢٠٠٠٠	
	ح/ المشتريات		٩٠٠٠
	ح/ المبيعات	١٦٠٠٠	
	ح/ مصروفات الاعلان		٥٠
	ح/ مصروفات عمومية		٥٠
		٣٨٠٠٠	٣٨٠٠٠

ملاحظة : أعداد هذا الميزان قبل إعداد الحساب الختامي لذلك ظهر به عناصر

الحسابات الاسمية وهى الايرادات تمثل فى حساب المبيعات وأيضا

التكاليف والمصروفات ويمثلها حسابات المشتريات ومصروفات

الاعلان والمصروفات العمومية .

رأبما : لإعداد الحساب الختامي :

الحساب الختامي

عن الشهر من ١٩٦٩/١/١ إلى ١٩٦٩/١٢/٣١

٩٠٠٠	إلى ح/ المشتريات	١٦٠٠٠	من ح/ المبيعات
٥٠	إلى ح/ مصروفات الاعلان		
٥٠	إلى ح/ مصروفات عمومية		
٦٩٠٠	صافي الربح		
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	

خاصة : تصوير الميزانية العمومية :

منشأة عروس البحر

الميزانية العمومية

في ١٩٦٩/١/٣١

جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
٢٠٠٠٠	رأس المال	١٠٠٠٠	أراضي
٦٩٠٠	+ صافي الربح	٣٠٠٠	مباني
٢٦٩٠٠	مجموع حقوق الملكية	١٣٠٠٠	مجموع الأصول الثابتة
	الالتزامات الخارجية		
جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
٢٠٠٠	مخلات زيتة	٢٠٠٠	مخلات صباغ الخبز
٢٠٠٠	مجموع الالتزامات الخارجية	١٠٠٠	الحساب الجاري بينك
			استكثارية
		١٢٩٠٠	التقديرة
		١٥٩٠٠	مجموع الأصول المتداولة
٢٨٩٠٠	مجموع المحصوم	٢٨٩٠٠	مجموع الأصول

اسئلة ولارين الفصل السادس

١ - اشرح أثر العمليات الآتية على زيادة أو نقص كل من مجموع الأصول ومجموع الخصوم ورأس المال :

ا - أموال مستثمرة بواسطة صاحب المشروع ، أودعت خزينة المنشأة ، .

ب - مسحوبات شخصية لصاحب المشروع .

ج - شراء أصول ثابتة نقداً .

و - تحصيل دين مستحق على أحد العملاء .

هـ - حصلت المنشأة لإيرادا .

و - حققت المنشأة لإيرادا ولم يحصل بعد .

ز - سداد دين مستحق لأحد الموردين .

ح - شراء أصول ثابتة على الحساب .

ط - سداد بعض المصروفات .

٢ - أذكر أمثلة لكل من الحالات الآتية :

ا - زيادة أصل يصاحبه نقص في أصل آخر .

ب - زيادة أصل يصاحبه زيادة في رأس المال .

ج - زيادة أصل يصاحبه زيادة في التزام .

و - زيادة أصل يصاحبه زيادة في الإيراد .

هـ - نقص أصل يصاحبه في التزام .

و - نقص أصل يصاحبه نقص في رأس المال .

ز - نقص أصل يصاحبه زيادة في مصروف .

ح - زيادة مصروف يصاحبه زيادة التزام .

٣ - تمثل المبالغ الآتية الأصول والخصوم ورأس المال لأحد المشروعات الفردية

وذلك في ١٩٦٨/١٢/٣١ وهو تاريخ نهاية السنة المالية :

أصول = خصوم + رأس المال

نقدية + عملاء + أصول ثابتة = دائنون + رأس المال + الإيرادات
- المصروفات

$$١٠٠ + ٣٠٠ = ٩٠٠ + ١٠٠ + ٤٠٠$$

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر يناير ١٩٦٩

١ - استلم مبلغ ١٠٠ جنيه من أحد العملاء .

٢ - سدد مبلغ ١٥٠ جنيه مستحقة لأحد الدائنين .

٣ - بلغت الإيرادات المحصلة خلال الشهر مبلغ ٢٥٠ جنيه .

٤ - بلغت المصروفات المسددة خلال الشهر مبلغ ١٧٥ جنيه .

٥ - تم شراء آلات جديدة نقداً بمبلغ ٦٠ جنيه .

والمطلوب بيان أثر كل عملية من العمليات السابقة على معادلة الميزانية مستخدماً

العناوين السابقة مع بيان رصيد كل عمود بعد بيان أثر كل عملية.

٤ - يمثل كل خط أفقي عملية من العمليات المالية ، اشرح كل عملية من هذه

العمليات التي تمت في إحدى ورش الإصلاح خلال شهر فبراير سنة ١٩٦٩ .

رقم المطبعة	تسديدية	مدينون	مخزون إمدادات	=	دائرون	+ رؤس المال	+ إيرادات إصلاح	إيجار	مرببات	معمودية
١	١٠٠٠٠ +		٢٥ +	□		١٠٠٠٠ +				
٢	٢٥ —			□						
٣		٦٠٠ +		□	٢٠٠ +		٦٠٠ +			
٤	١٢٥ —			□				١٢٥ +		
٥	١٠٠ —			□				١٠٠ +		
٦	١٠٠ —			□	١٠٠ —					
٧	٥٠٠ —			□						
٨	٤٠٠ —			□						
٩	٢٠٠ +	٤٠٠ —		□						٥٠ +
١٠				□						
	٦٥٠	٢٠٠ +	٢٧٥ +	□	١٠٠	٧٠٠ +	٦٠٠ +	١٢٥ —	١٢٥ —	٥٠ —

٥ - إحصاء من البيانات التالية مقدار الخصوم ورأس المال في نهاية عام ١٩٦٨ :

١٩٦٨/١٢/٣١	١٩٦٨/١/١	
جنيه	جنيه	
٤٥٠٠٠		أصول
	٧٠٠٠	خصوم
	٣٠٠٠٠	رأس المال
	٥٠٠٠	إضافات لرأس المال
	٢٠٠٠	مستحقات شخصية خلال العام
	٣٢٠٠	صافي الربح خلال العام

٦ - إحصاء من البيانات الآتية مقدار المستحقات الشخصية لصاحب محلات الأنوار خلال العام المنتهى في ١٩٦٨/١٢/٣١ :

١٩٦٨/١٢/٣١	١٩٦٨/١/١	
جنيه	جنيه	
١٨٠٠٠	٥٠٠٠	أصول
٤٠٠٠	٥٠٠٠	خصوم
	٣٢٠٠	إضافات لرأس المال خلال العام
	١٠٠٠	صافي الخسارة خلال العام

٧ - المطلوب تسجيل العمليات الآتية بدفاتر محلات النجمة لصاحبها على أبو الحسن

وذلك وفقاً للقواعد المحاسبية التي تحكم عملية التسجيل بدفتر اليومية ، مع إيضاح الأسباب التي تؤدي إلى عدم تسجيل بعض العمليات بدفاتر محلات النجمة :

- ١ - أودع على بنك مبلغ ١٠٠٠ جنيه في خزانة المحل كرأس مال له .
- ٢ - اشترى المحل أثاث نقداً بمبلغ ١٥٠ جنيه .
- ٣ - اشترى المحل بضاعة من شركة النصر بمبلغ ٢٠٠ جنيه وسددت نصف الثمن نقداً .
- ٤ - باع المحل بضاعة إلى فهمي بمبلغ ١٠٠ جنيه .
- ٥ - استلم المحل خطاباً من العميل محمد يعرض فيه رغبته في شراء بضاعة بمبلغ ٦٠٠ جنيه ويرجو موافاته بسرعة بشروط البيع وميعاد التسليم وأسعار الأصفاف .
- ٦ - سدد المحل إلى شركة النصر المستحق عليه .
- ٧ - سحب على مبلغ ٢٠ جنيه من صندوق المحل لمصروفاته الشخصية .
- ٨ - باع على منزلاً يملكه بمبلغ ١٢٠٠ جنيه أودعها خزانة المحل .
- ٩ - اشترى على أثاثاً لمنزله بمبلغ ١٥٠ جنيه سدها نقداً من أمواله الخاصة .
- ١٠ - علم على أن محلات الاجتهاد اشترت نقداً بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه من شركة النصر .
- ١١ - اشترى على راديو من شركة فيليبس بمبلغ ٥٠ جنيه سدها من خزانة المحل .
- ١٢ - باع على بضاعة على الحساب لعدة عملاء بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .
- ١٣ - أرسل على إلى أحد العملاء خطاباً يرجو فيه سرعة سداد حسابة وقدره ١٨٠ جنيه .
- ١٤ - سدد المحل المصاريف الآتية :

جنيه

٢٠ إيجار

١٠ نور ومياه

٢٠٠ أجور ومهايا

٨ - فيما يلي العمليات النقدية التي تمت خلال شهر فبراير ١٩٦٨ كما ظهرت في حساب الصندوق لمحات الوردة البيضاء :

منه	ح/ الصندوق	له
٢٣٠٠ الى ح/ رأس المال	١٠٠ من ح/ الايجار	
٢٠٨٠ الى ح/ المبيعات	١٢٠ من ح/ المرتبات والاجور	
١٢٠ الى ح/ إيراد العقار	٢٦٨٠ من ح/ المشتريات	
٢٠٠٠ الى ح/ المبيعات	٨٠ من ح/ المرتبات والاجور	
	١٠ من ح/ م. انتقال	
	٦٠ من ح/ الاثاث	
	٢٥ من ح/ م. صيانة السيارات	
	٣٥ من ح/ مطبوعات وأدوات كتابية	
	١٢٠ من ح/ مشتريات	
	٣٠ من ح/ م. عمومية	
	١٢ من ح/ مصاريف نقل للخارج	
	(نقل المبيعات)	
	٨ من ح/ مصاريف الانتقال	
	١٠ من ح/ مصاريف عمومية	
	٢١٠ من ح/ المسحوبات	
	٩٩ الرصيد ١٩٦٨/٢/٢٩	
٧٥٠٠	٧٥٠٠	

والمطلوب :

- ١ - إيجاد رصيد حساب الصندوق في ٢٩/٢/١٩٦٨ .
- ٢ - تصوير حسابات الأستاذ التي تأثرت بالعمليات السابقة .
- ٣ - تصوير ميزان المراجعة في نهاية الشهر مع بيان نوع الحساب (حقيقي ، شخصي ، إسمي) .
- ٤ - إعداد الحساب الختامي عن شهر فبراير ١٩٦٨ .
- ٥ - تصوير الميزانية العمومية في ذلك التاريخ .

٩ - الآتي حساب الصندوق كما يظهر بدفاتر محلات خلال شهر يونيو ١٩٦٩

منه	ح/ الصندوق	له
(١) ١٠٠٠	٦٠٠ (٢)	
(٢) ٤٠٠	٥٠٠ (٥)	
(٣) ٥٠٠		

وقد أضح الآتي :

- ١ - تمثل المفردة (١) المبالغ الذي أستثمره مجدى كرأس مال له في أول يونيو
- ٢ - تمثل المفردتين (٢) ، (٤) المبالغ التي أستلها مجدى خلال الشهر
- ٣ - تمثل المفردتين (٣) ، (٥) المبالغ التي سددها مجدى خلال الشهر

والمطلوب :

- ١ - إيجاد رصيد ح/ الصندوق في نهاية شهر يونيو سنة ١٩٦٩

٢ - بيان ما إذا كان حساب الأرباح والخسائر لمحات مجدى عن شهر يونيو يظهر خسارة قدرها ٢٠٠ جنيه هى زيادة المدفوعات عن المقبوضات؟
واشرح لماذا ؟

١٠ - ابتداء زكريا أعماله التجارية فى أول مارس سنة ١٩٦٨ برأس مال قدره ٥٠٠٠ جنيه أودعه خزانة المحل وقد تمت العمليات الآتية خلال الشهر :

- ١ - دفع لإيجار شهر مارس وقدره ١٥٠ جنيه :
- ٢ - اشترى أثاث بمبلغ ٧٢٠ جنيه سدد منها نقدا ٢٢٠ جنيه .
- ٣ - دفع مبلغ ١٢٠ جنيه قيمة القسط السنوى لبوليصة التأمين على أثاث المحل .

- ٤ - اشترى أدوات كتابية ومطبوعات بمبلغ ١٠٠ جنيه
- ٥ - تمت المبيعات الآتية :

جنيه

العميل	أ	١٠٠
العميل	ب	٥٠
العميل	ج	٥٠

٢٠٠

٦ - سحب زكريا مبلغ ٣٠٠ جنيه من الصندوق لمصروفه الخاص

٧ - استلم المبالغ الآتية من عملائه :

جنيه

٥٠	من العميل أ
٥٠	من العميل ب

- ٨ — دفع مصاريف متنوعة عن شهر مارس بلغت ٣٧٥ جنيه .
٩ — باع نقدا بضاعة قيمتها ٥٠٠ جنيه .
والنقد :
١ — إثبات العمليات السابقة مرتبة حساب تسلسلها الرقى .
٢ — اعداد ميزان المراجعة في آخر مارس ١٩٦٨ .
٣ — اعداد جدول بأرصدة حسابات العملاء أ ، ب ، ح كما تظهر في ٣١ مارس ١٩٦٨ .

- ١١ — الآتى العمليات المالية التى تمت خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ لمحات
الوردة الحمراء لصاحبها كمال :
- ١ ديسمبر أودع كمال مبلغ ١٥٠٠ جنيه من أمواله الخاصة فى خزانة
المحل ك رأس مال له .
٢ « اشترى نقدا أثاث بمبلغ ٨٠٠ جنيه .
١٠ « اشترى نقدا أدوات كتابية ومطبوعات بمبلغ ٥٠ جنيه .
١٥ « باع الى العملاء بضاعة على الحساب بيانها كما يلى :
العميل أحمد ١٢٥ جنيه ، العميل محمد ١٠٠ جنيه ، العميل
محمود ٥٠ جنيه .
١٥ « سدد أجور ومهايا قدرها ٢٠٠ جنيه .
٢١ « سدد مصحفات عمومية قدرها ٩٠ جنيه .
٢٦ « استلم الشيكات الآتية من العملاء :
١٠٠ جنيه من العميل أحمد ، ٦٠ جنيه من العميل محمد ،
٢٥ جنيه من العميل محمود .

٣١ ديسمبر مدد مهايأ قدرها ٢٥٠ جنيه .
 ٣١ ، بلغت المبيعات الآجلة للعملاء خلال النصف الثاني من
 الشهر كآآق :

١٩٠ جنيه للعميل أحمد ، ٨٠ جنيه للعميل محمود .

٣١ ، باع بضاعة بمبلغ ٤٢٠ جنيه نقدا .
 والمطلوب :

- ١ — اثبات العمليات المالية السابقة بدفتر اليومية لمحات الوردة الحمراء .
- ٢ — تصوير حسابات دفتر الأستاذ مع ترحيل العمليات السابقة واستخراج
 رصيد كل حساب .

١٢ — فيما يلي مجموعة العمليات التي تمت خلال شهر فبراير سنة ١٩٦٨ بمحات
 الوردة البيضاء لصاحبها عبد النقي حسين .
 أولا : أرصدة الحسابات بدفتر الأستاذ في ٣١ يناير ١٩٦٨ .

جنيه	جنيه
٢٠٠٠ رأس المال	١٠٠ أئاث
٣٢ ح/ جارى صاحب المحل	٣٠٠٠ مشتريات
٣٠٠ شركة المحلة	١٨٠٠ صندوق
٤٠٠ شركة النصر	١٠٠ مسحوبات
٦٠٠ شركة الفتح	٣٠٠ أحمد طلبه (عميل)
٢٠٠٠ مبيعات	٥٠ ايجار المحل
	٦٠ مرتبات عمال وموظفين
	٣٢ إضاءة

٥٣٣٢

٥٣٣٢

ثانيا : كانت العمليات المالية خلال شهر فبراير مرتبة حسب تاريخ حدوثها كالآتي :

١ — سدد أحمد طلبة رصيد حسابه بعد أن أجرى له المحل خمعا نقديا قدره ٥٪ من الرصيد .

٢ — بلغت المشتريات النقدية ٤٠٠ جنيه .

٣ — باع المحل لجمعية الطفولة السعيدة بضاعة بمبلغ ٨٠٠ جنيه .

٤ — بلغت المبيعات النقدية ١٠٠٠ جنيه .

٥ — اشترى المحل من شركة الفتح بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه ومن شركة النصر بمبلغ ٦٠٠ جنيه .

٦ — سدد المحل المطلوب عليه لشركة المحلة بعد أن حصل على خصم نقدي قدره ١٠٪ من الرصيد .

٧ — سدد المحل فاتورة الاضاءة وبلغت ١٨ جنيه ، كما سدد المرتبات عن شهر فبراير وقدرها ٦٠ جنيه وإيجار المحل عن الشهر وقدره ٥٠ جنيه .

٨ — بلغت مسحوبات عبد الغنى حسين في نهاية الشهر ٦٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — اثبات العمليات السابقة في دفتر اليومية .

٢ — ترحيل العمليات السابقة الى حسابات دفتر الأستاذ التي تخصها .

٣ — اعداد ميزان المراجعة بالأرصدة في نهاية شهر فبراير .

٤ — اعداد لحساب الختامى عن شهر فبراير ١٩٦٨ .

٥ — تصوير الميزانية في نهاية فبراير ١٩٦٨ .

١٣ — الآتي بيان الارصدة المستخرجة من دفانر محلات الورددة الخضراء
لصاحبها أحمد فهمى وذلك فى ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

جنيه		جنيه	
٨٠٠٠	آلات	٢٠٠	مردودات مبيعات
٢٠٠٠	بضاعة أول المدة	٣٥٠٠	مدينون
٥٠٠٠	مشتريات	١٥٠٠	أوراق مالية
١٥٠٠٠	مبيعات	١٠٠	مسحوبات
٣٠٠٠	صندوق	٥٠٠٠	دائنون
٢٠٠٠	بنك	٢٠٠٠	قرض
١٠٠	نقل للداخل	١٠٠٠	مرتبات موظفين
٤٠٠	عمولة وكلاء شراء	٢٠٠	فائدة قرض
٦٠٠	عمولة وكلاء بيع	٨٠	ختم مسموح به
٣٠٠	نقل للخارج	٥٠٠	ختم مكتسب
١٠٠	إعلان	١٠٠	مصاريف بنك
٣٠٠٠	مبانى	٢٠٠	مطبوعات أدوات كتابية
٤٠٠	إيجار	١٠٠	ايراد عقار
٢٠	نور ومياه	٤٠٠	كوبونات أوراق مالية
١٠٠	مردودات مشتريات	٩٩	رأس المال

ملحوظة : لا توجد بضاعة باقية آخر المدة .

والمطلوب :

- ١ — إعداد ميزان المراجعة فى ٣١/١٢/١٩٦٨ واستخرج قيمة رأس المال .
- ٢ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المالية المنتهية فى ٣١/١٢/١٩٦٨ .
- ٣ — إعداد الميزانية العمومية لبيان المركز المالى المنشأة فى ٣١/١٢/١٩٦٨ .

١٤ - ظهرت الأرصدة الآتية بدفاتر محلات بهجت وذلك في ١٩٦٧/١٢/٢١

جنيه

١٠٠٠ الصندوق والبنك

١٠٠٠ بضاعة أول المدة

٢٠٠ نقل للداخل

٤٠٠٠ آلات

٥٠٠٠ أثاث

٣٠٠٠ قرض (فائدة ٤ ٪)

١٢٠ فائدة قرض

١٠٠٠ مسحوبات

١٨٠ نقل للخارج

٥٠٠ عمولة وكلاء شراء

٢٠٠٠ أوراق دفع

٢٥٠٠ أوراق مالية

٣٠٠ عمولة وكلاء بيع

٢٠٠ إعلان

٣٦٠ إيجار

٣٠٠٠ أوراق قبض

٤٠٠٠ مدينون

١٤٠ نور ومياه

٥٠٠ إيراد عقار

٥٠٠٠ دائنون

٦٠٠٠ مشتريات

٦٠٠٠ مردودات مبيعات

٨٠٠٠ مبانى

جنيه

٩٠٠٠ مبيعات

٥٠٠ خصم مسموح به

٢٠٠ خصم مكتسب

٢٠٠ كوبونات أوراق مالية

٢٢ رأس المال

وقد قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه.

والمطلوب:

١ — إعداد ميزان المراجعة في ١٩٦٨/١٢/٣١ واستخرج قيمة رأس المال.

٢ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٣ — إعداد الميزانية العمومية في ١٩٦٨/١٢/٣١ .

١٥ — ظهرت الارصدة الاتية في دفاتر احدى المحلات في ١٩٦٨/١٢/٣١ :

جنيه

٢٠٠٠ مبادئ

١٠٠٠ سيارات

٢٠٠٠ بضاعة أول المدة

٨٠٠٠ مبيعات

٢٠٠ نقل للداخل

٥٠٠٠ مشتريات

جنيه

٤٠٠ إعلان

٦٠٠ عمولات وكلاء البيع

١٠٠٠ الصندوق والبنك

٥٠٠ مردودات مشتريات

١٥٠٠ مردودات مبيعات

١٥٠ لمبحار

٥٠ نور ومياه

٣٥٠٠ مدينون

٢٠٠٠ دائنون

٣٠٠ عمولة وكلاء شراء

٧٥٠٠ رأس المال

٣٠٠ مسخوبات

فاذا علمت أن بضاعة آخر المدة قدرت بمبلغ ١٥٠٠ جنيه.

فالمطلوب :

١ - اعداد ميزان المراجعة .

٢ - تصوير الحساب الختامي لبيان صافي الارباح أو الخسائر التي حققتها

المنشأة.

٣ - تقرير الميزانية العمومية في ١٢/٣١/١٦٨٩

١٦ - المطلوب تصوير الحسابات الختامية لبيان نتيجة أعمال المشروع وذلك

من واقع البيانات الاتية في خلال السنتين المائيتين التي تنتهي أولهما في ١٢/٣١/٦٧

والثانية في ١٢/٣١/١٩٦٨

نهاية السنة المالية	١٩٦٧/١٢/٣١	١٩٦٨/١٢/٣١
البضاعة في أول يناير	٤	٤
البضاعة في آخر ديسمبر	٦٢٠٠	٦٥٠٠
مردودات المبيعات	٢٧٠	٤٥٠
مردودات المشتريات	٤٠٠	٧٠٠
بمحل الربح	١٤٤٥٠	١١٤٥٠
المبيعات	٤٨٨٧٠	٤
صافي الربح	٢٠٢٠	(٢٠٠ خسارة)
المشتريات	٣٤١٣٠	٣٤٨٥٠
المصروفات	٤	٤

- ١٧ - بدأ رأفت أعماله التجارية في أول سبتمبر ١٩٦٨ برأس مال قدره ١٠٠٠٠ جنيه أودعها خزينة المحل، والاقى ملخص عمليات الشهر المنتهى في ٣٠/٩/١٩٦٨.
- ٢ سبتمبر أودع بالبنك مبلغ ٩٦٠ جنيه من الأموال الموجودة بالصندوق.
- ٤ • اشترى بضاعة نقدا بمبلغ ١٥ جنيه.
- ٤ • اشترى بضاعة من فؤاد بمبلغ ٢٦٠ جنيه.
- ٥ • باع بضاعة نقدا بمبلغ ٧٣ جنيه.
- ٩ • باع بضاعة خالد بمبلغ ٧٢ جنيه.
- ١١ • سدد إلى فؤاد مبلغ ٢٥٠ جنيه بشيك بغيره أن حصل على خصم نقدي قدره ١٠ جنيه.
- ١٨ • اشترى بضاعة من بسيوني بمبلغ ٢٥ جنيه.
- ١٨ • باع بضاعة إلى علي بمبلغ ٩٠ جنيه.

- ٢١ - اشترى بضاعة نقداً بمبلغ ٢٧ جنيه .
٢٣ - استلم من خالد مبلغ ١٨ جنيه بتقدأن منه فخصم نقدي قدره ٢ جنيه .

- ٢٥ - سدد لإيجار المحل وقدره ٣٠ جنيه .
٣٠ - سدد مصروفات عمومية قيمتها ١٠ جنيه .
٣٠ - سحب رأفت مبلغ ٨ جنيه لمصروفاته الشخصية .
٣٠ - قدرت قيمة المخزون السلعي في آخر الشهر بمبلغ ١٧٥ جنيه .

والمطلوب :

- ١ - إثبات العمليات السابقة بدفتر يومية محلات رأفت .
٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ .
٣ - إعداد ميزان المراجعة في ٣٠ - ٩ - ١٩٦٨ .
٤ - تصوير الحسابات الختامية في ٣٠ - ٩ - ١٩٦٨ .

- ١٨ - في أول مارس ١٩٦٨ ابتداءً فاروق أعماله التجارية برأس مال عبارة عن ١٥٠٠ جنيه بالبنك ، ٢٢٥ جنيه نقدية بالخزينة .
والآتي العمليات التي قام بها المحل خلال شهر مارس ١٩٦٨ :

- ١ مارس اشترى بضاعة نقداً بمبلغ ١٧٥ جنيه
٢ - اشترى أثاث نقداً بمبلغ ٣٠ جنيه
٥ - سحب فاروق مبلغ ٢٥ جنيه من الصندوق أوعا الحساب الجاري بالبنك .

- ٦ • باع إلى وصفي بضاعة بمبلغ ١٤٠ جنيه
- ٩ • استلم من وصفي مبلغ ١٠٠ جنيه
- ١٢ • باع إلى اسماعيل بضاعة بمبلغ ٣٥ جنيه
- ١٥ • استلم من اسماعيل ٥٠ جنيه بعد أن منحه خصم نقدي قدره ٥٥ جنيه
- ١٦ • اشترى من محلات الأمانة بضاعة بمبلغ ٨٠ جنيه
- ١٩ • سدد إلى محلات الأمانة المستحق لها بشيك قدره ٧٦ جنيه .
- ١٩ • اشترى من محلات المختار بضاعة بمبلغ ٥٠ جنيه
- ٣١ • بلغت المبيعات النقدية خلال الشهر ٥٠ جنيه
- ٣١ • سدد أجور العمال وقدرها ١٥ جنيه
- ٣١ • سدد لإيجار المحل بشيك بمبلغ ١٠ جنيه
- ٣١ • سحب من الخزينة مبلغ ١٠٠ جنيه أودعها بالبنك

والمطلوب :

- ١ - إثبات العمليات السابقة بدفتر اليومية
- ٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفتر الأستاذ
- ٣ - إعداد ميزان المراجعة في ٣١-٣-١٩٦٨
- ٤ - إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ذلك التاريخ

الفصل السابع

الأوراق التجارية

- تعريفها وأنواعها وخصائصها .
- المعالجة المحاسبية للشيكات.
- المعالجة المحاسبية لأوراق القبض .
- المعالجة المحاسبية لأوراق الدفع .
- الكمبيالات الصورية .
- أسئلة وتمارين .

تعريف :

الأوراق التجارية هي أوراق شكلية تمثل صكوكا غير معلقة على شرط ، ويتعهد أو يقبل فيها شخص مدين بأن يدفع مبلغا من النقود عند الإطلاع أو الطلب أو في تاريخ آجل ، وذلك لدائته أو دائن دائته أو مستفيد آخر تكون في حوزته الورقة التجارية عند حلول ميعاد الاستحقاق .

ومن التعريف السابق يتضح أن الأوراق التجارية ، وأوراق شكلية ، أى يجب أن تستوفي جميع البيانات والأركان التى نص عليها القانون التجارى بحيث إذا لم يتوافر بعضها فلا تعتبر أوراقا تجارية بل صكوكا مدينة وبالتالي لايسرى عليها الإجراءات المنصوص عليها فى القانون التجارى .

أنواع الأوراق التجارية :

تشمل الأوراق التجارية الأنواع الثلاثة الآتية :

الشيك - الكمبيالة - المند الإذن

اولا - الشيك (١) : وهو أمر كتابي غير معلق على شرط من شخص له حساب

جارى فى بنك معين ، يطلب فيه من البنك المذكور أن يقوم بمجرد الإطلاع بدفع مبلغ معين من النقود لشخص معين أو لأمره ، أو لحاملة .
أركان الشيك :

- ١ - تاريخ تحرير الشيك : ويكون ذلك بالحروف والأرقام .
- ٢ - اسم المستفيد (١) وعنوانه : وهو دائن الساحب أو قد يصدر الشيك بدون اسم شخص معين ويكون فى هذه الحالة شيك لحاملة (٢) .
- ٣ - المبلغ : بالأرقام والحروف .
- ٤ - توقيع الساحب (٣) : وهو صاحب الحساب الجارى بالبنك .

خصائص الشيك :

- ١ - الشيك أداة وفاء ، إذا يحل محل النقود فى الوفاء بالتزامات وتشجيع التعامل بالشيكات فرضت الحكومة رسم دمغة بسيط (عشرة مليات) على كل شيك صادر مما كانت قيمته بعكس الأوراق التجارية الأخرى حيث يزيد الرسم زيادة تصاعدية .
- ٢ - الشيك ورقة مختلطة بمعنى أنه يعتبر ورقة مدنية إذا كان المتعامل بشخص غير تاجر أو تاجر بخصوص عملية غير تجارية ، ويعتبر ورقة تجارية إذا كان التعامل بين تاجر بتجار بخصوص عمل تجارى .
- ٣ - المتعاملين أصلا عند صدور الشيك ثلاثة أفراد : الساحب والمسحوب

Payee (١)
A Bearer cheque (٢)
Drawer (٣)

عليه والمستفيد ، ويحرر الشيك بمعرفة الساحب .

٤ - المسحوب عليه في حالة الشيكات هو البنك المودع فيه أموال الساحب .

وفيما يلي نموذجاً لأحد الشيكات .

رقم مسلسل : ...	رقم مسلسل ...	تاريخ ...	دمغة
لأمر	منه	بنك الاسكندرية	١٠ م
مبلغ	بنيه	ادفعو لأمر (أو لحامله) ...	
(كعب)	مبلغ	(أصل)	
		توقيع	

ثانياً - الكبيالة : (١)

هي أمر كتابي غير معلق على شرط صادر من شخص دائن إلى مدينة بأن يدفع عند الاطلاع أو الطلب أو في تاريخ معين أو بعد مضي مدة معينة مبلغاً من النقود لشخص معين أو لأمره .

أركان الكبيالة :

- ١ - تاريخ التحرير .
- ٢ - تاريخ الاستحقاق .
- ٣ - اسم المستفيد وعنوانه .
- ٤ - المبلغ بالأرقام والحروف .
- ٥ - ذكر مقابل الوفاء ونوعه (نقود - بضاعة - أصول) .

- ٦ - إسم المسحوب عليه (١) وعنوانه .
- ٧ - توقيع المسحوب عليه بالقبول ، وتاريخ القبول .
- ٨ - توقيع الساحب وعنوانه .

خصائص الكمبيالة :

- ١ - أداة ائتمان ووفاء لأنها تسرى على الحقوق الآجلة بعكس الشيك إذ أنه أداة وفاء فقط .
- ٢ - ورقة تجارية بطبيعتها فيخضع المتعاملون فيها لقواعد القانون التجارى مهما كانت طبيعة المتعاملين بها .
- ٣ - أمر كتابي يحرره الساحب .
- ٤ - أفراد الكمبيالة ثلاثة : الساحب ، والمسحوب عليه ، والمستفيد وقد يكون المستفيد والساحب شخص واحد .
- ٥ - لا تأخذ الكمبيالة شكلها القانوني إلا بعد توقيع المسحوب عليه بالقبول .
- ٦ - أن أهمية ذكر مقابل الوفاء تنعكس في إظهار أن العملية ليست صورية .

وفيما يل نموذجاً لأحدى الكيالات

المبلغ	الاسكندرية في (تاريخ التحرير
مليم جنيه	تاريخ الاستحقاق
...	إلى السيد / (المسحوب عليه وعنوانه) ...
دعنة	ادفعوا لأمرنا أو لأمر السيد / ... (المستفيد)
	مبلغ وقدره لاغير.
	والقيمة وصلتنا الساحب

ثالثاً : السند الأذني (١) .

وهو تعهد كتابي غير معلق على شرط من شخص مدين لدائته بأن يدفع له مبلغاً معيناً من النقود عند الطلب أو في تاريخ معين ، أو بعد مضي مدة معينة من تاريخ التعهد :

أركان السند الأذني :

- ١ - تاريخ التحرير .
- ٢ - تاريخ الاستحقاق .
- ٣ - اسم المستفيد وعنوانه (الدائن) .
- ٤ - المبلغ بالأرقام والحروف .
- ٥ - مقابل الوفاء .
- ٦ - المسحوب عليه وعنوانه .

خصائص السند الأذني :

- ١ - يعتبر أداة وفاء وإيمان مثل الكيالة .

٢ - يتميز عن الشيك والكمبيالة بأنه تعهد من المدين وليس أمراً صادراً من الساحب . |

٣ - أشخاص السند الاذنى : المدين (محرر السند أو المسحوب عليه) والدائن وهو المستفيد .

٤ - لا توجد حاجة إلى القبول في هذه الحالة بعكس الحال في الكمبيالة لأن السند يحرره الشخص المدين نفسه .

٥ - يعتبر ورقة مختلطة كما هو الحال في الشيك .

وفيما يلي نموذجاً لسند إذنى

<p>المبلغ</p> <p>مليم جنيه</p> <p>... ...</p> <div style="border: 1px solid black; width: 60px; height: 60px; margin: 10px auto; text-align: center; line-height: 60px;"> <p>دفعه</p> </div>	<p>الاسكندرية في (تاريخ التحرير)</p> <p>بعد انقضاء ثلاثة أشهر من تاريخه</p> <p>أتعهد بأن أدفع لأمر السيد (الدائن)</p> <p>مبلغ وقدره لا غير .</p> <p>والقيمة وصلتنا بضاعة أو نقداً .</p> <p style="text-align: right;">المدين</p> <p style="text-align: right;">. (توقيع)</p>
--	--

قوائد التعامل بالأوراق التجارية :

١ - سهولة نقل ملكيتها بدون الحاجة لاجراءات قانونية معقده . إذ

يتم ذلك عن طريق تظهير (تحويل) الورقة . والتظهير عملية يتم بمقتضاها .
انتقال حقوق حامل الورقة إلى شخص آخر . وقد أطلق على عملية
نقل ملكية الورقة التجارية التظهير لأن هذا التنازل يتم على ظهر الورقة
التجارية .

٢ - إمكان خصم الأوراق التجارية في البنوك وذلك للحصول على النقدية
لاستخدامها في أغراض المنشأة بدلا من الاحتفاظ بالأوراق وتجميد
قيمتها حتى يحين ميعاد الاستحقاق .

٣ - تعتبر قرينة ثابتة يعترف فيها المدين بالدين ووعده منه بمداؤه وبذلك
يعتبر أداة لإثبات من الدرجة الأولى .

٤ - تعطى المدين فسحة من الوقت يستعد عند إنتهاؤها للسداد بدلا من
مفاجأته بالسداد في وقت غير ملائم بالنسبة له .
وبعد هذه النظرة السريعة على أنواع وخصائص وأركان الأوراق التجارية ،
سوف نتناول المعالجة الدفترية لهذه الأوراق في دفاتر الأطراف المختلفة التي
تتعامل بها .

المعالجة الدفترية الأوراق التجارية :

أولا : القيود المحاسبية للشيكات :

تنقسم الشيكات بالنسبة المنشأة التجارية إلى نوعين:

١ - شيكات صادرة .

٢ - شيكات واردة .

١ - الشيكات الصادرة :

وهي التي تسجلها المنشأة على البنك الذي به حسابها الجاري وذلك لسداد

حساب أو بعض حسابات المائنين ، أو للحصول على نقدية تستخدمها في سداد المبالغ والأجور والمصاريف الترتيبية .

وتقتد عمليات الشيكات الصادرة من المنشأة رأساً في دفتر اليومية تمهيداً لترحيلها إلى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ . وفي هذه الحالة نجد أن < / > البنك سوف يكون هو الطرف الدائن لأنه يمثل إحدى الحقوق لدى المنشأة والتي نقصت قيمتها نتيجة سحب هذا الشيك . أما الطرف المدين فيتوقف على طبيعة العملية التي سحب الشيك من أجلها فإذا كان لسداد حساب أحد الدائنين فيعتبر هذا الشخص هو الطرف المدين في قيد اليومية أما إذا كان الغرض هو الحصول على نقدية تستخدم فيما بعد لسداد بعض المصاريف فيكون الطرف المدين هو < / > الخزينة .

أما في حالة المنشآت الضخمة والتي تتبع نظام اليوميات المساعدة - كما سيأتي فيما بعد - فإن جميع الشيكات الصادرة تقيد في دفتر النقدية جانب المدفوعات . وإذا تعددت الحسابات الجارية المنشأة لدى عدة بنوك ، فيجب أن يخطط دفتر النقدية بطريقة تمشي وعدد الحسابات الجارية الموجودة .

٢ - الشيكات الواردة :

وهي الشيكات التي تسلمتها المنشأة من الغير إما سداداً لحسابات مدينة أو مبيعات نقدية أو أي إيرادات أخرى .

وفي هذه الحالة يجب التفرقة بين الحالات الآتية :

- ١ - عدم وجود حساب جاري المنشأة في أحد البنوك: وفي هذه الحالة يقوم التاجر بصرف الشيك من البنك وإيداع قيمته بالخزينة بالقيد الآتي:

... من ح/ الخزينة

... الى ح/ المبيعات أو الإيرادات

ب- تحويل الشيك إلى شخص آخر : وفي هذه الحالة يجرى صاحب المنشأة القيد الآتي :

... من ح/ شيكات بالخزينة تحت التحصيل

... الى ح/ الساحب محرر (الشيك)

... من ح/ المحول له

... الى ح/ شيكات بالخزينة تحت التحصيل

ج- إرسال الشيك الى البنك لإيداعه بالحساب الجاري : وهذه هي الحالة الشائعة الاستخدام في الحياة العملية . وتعالج الشيكات الواردة في هذه الحالة بطريقتين :

— عدم توسط ح/ شيكات تحت التحصيل . وفي هذه الحالة يجعل الحساب الجاري بالبنك مدينا بقيمة هذه الشيكات بمجرد إيداعها بالبنك .

— توسط ح/ شيكات تحت التحصيل : وبمعنى هذه الطريقة يتم إثبات هذه الشيكات على مرحلتين . الأولى عند استلام الشيك وإرساله الى البنك والثانية عند استلام أشتار الإضافة من البنك . وتكون القيود المحاسبية كالآتي :

... من ح/ شيكات تحت التحصيل

... الى ح/ العملاء

... أو الى ح/ الإيرادات

وعند ورود إشعار الإضافة من البنك :

... من ح/ جارى البنك

... إلى ح/ شيكات تحت التحصيل

وفي حالة المنشآت التي تتبع نظام اليوميّات المساعدة ، تقوم المنشأة عند استلام إشعار الإضافة بإثبات قيمة هذه الشيكات في دفتر النقدية جانب المقبوضات . أما إذا رفضت بعض الشيكات ، وفي هذه الحالة لا يرد إشعار إضافة من البنك ولكن يرد الشيك المرفوض ، ومعه السبب الذي أدى إلى ذلك . وفي هذه الحالة يلغى القيد الخاضع باستلام الشيك وإرساله إلى البنك على النحو التالي :

... من ح/ العملاء

... إلى ح/ شيكات تحت التحصيل

وفي هذه الحالة يمثل رسميد ح/ شيكات تحت التحصيل ، الشيكات التي أرسلت إلى البنك ولكن لم يرد عنها من البنك إشعار إضافة أو ردّها بسبب رفض دفع قيمتها .

ثانيا : القيود المحاسبية للكبيالة والسند الاذني :

من الملاحظ أن القيود المحاسبية لكل من الكبيالة والسند الاذني واحدة لا تتغير ، وتعتبر الكبيالة أو السند الاذني ، أوراق قبض ، من وجهة نظر الدائن أي الساحب أو المفيد ، وتعتبر نفس الكبيالة أو السند الاذني ، أوراق دفع ، من وجهة نظر المدين أي المسحوب عليه .

ومن ثم نجد أو دفاتر المنشأة التجارية ، يفتح بها الحسابات الآتية :

- ١ - ح/ أوراق القبض بوصف المنشأة صاحباً أو مستفيداً .
- ٢ - ح/ أوراق الدفع بوصف المنشأة مدينة أى مسحوباً عليها .
- ١ - أوراق القبض :

تنشأ أوراق القبض في الدفاتر مدينة وذلك عندما تسحب المنشأة كميالة على عميل لها أو يتعهد هذا العميل بسند أذني لمصلحة المنشأة . أو يحول العميل كميالة المنشأة .

ويتطلب خلق أوراق القبض في الدفاتر تبعاً لذلك أن تكون هناك عمليات مالية قد تمت بين المنشأة وأحد عملائها ترتب عليها مديونية هذا العميل . وبقبول العميل الكميالة المسحوبة عليه ، أو تعهده بسند أذني ، يحل ح/ أوراق القبض محل ح/ العميل الشخصي . ويطلق على هذه العملية أن الدين الشخصي للعميل قد تحول إلى دين غير شخصي ثابت بورقة تجارية .

مثال : في ٢/١ باعت المنشأة بضاعة إلى أحد عملائها (أ) بمبلغ ٦٠٠ جنيه .
في ٢/١ سحبت المنشأة كميالة على العميل (أ) بقيمة البضاعة لتستحق السداد بعد شهر من تاريخه . وقد قبلها العميل .
وتكون القيود بدهر اليومية كالآتي :

منه	له	بيان	التاريخ
٦٠٠	٦٠٠	من ح/ أ الى ح/ المبيعات مبيعاتنا الى العميل (أ) على الحساب بقانون رقم ٠٠٠٠	٦٩/٢/١
٦٠٠	٦٠٠	من ح/ أوراق القبض الى ح/ أ سحب كميالة على العميل أ وقبولة لها وتستحق السداد في ٦٩/٢/١	٦٩/٢/١

ويتم الترحيل إلى دفتر الأستاذ على الوجه الآتي :

منه	له	ح/ أوراق القبض
٣٠٠	٢/١	رصيد
٦٠٠	٢/١	الى ح/ العميل أ
٩٠٠		٩٠٠
	٢/٢٨	رصيد مرحل

منه	له	ح/ العميل (أ)
٦٠٠	٢/١	الى ح/ المبيعات
	٢/١	من ح/ أوراق القبض
		٦٠٠

مصدر أوراق القبض التي لدى المنشأة حتى ميعاد الاستحقاق :

سبق أن ذكرنا أن من خصائص الأوراق التجارية أنها أوراق قابلة للتحويل،

ولذلك نجد المنشأة تستطيع القيام بالتصرفات الآتية بالأوراق التي لديها عن تاريخ حصولها عليها حتى قبيل ميعاد الاستحقاق:

- ١ — أن تحتفظ بأوراق القبض لديها بالمحفظة حتى ميعاد الاستحقاق .
- ب — أن تحتفظ بأوراق القبض بالبنك تحت التحصيل حتى ميعاد الاستحقاق .
- ج — أن تستخدم كأداة وفاء وتحويلها لأحد الموردين أو أى دائن آخر .
- د — أن تخصصها في البنك لتستغل المتحصل في نواحي أخرى .
- هـ — أن تقدمها للبنك برسم التأمين كضمان لسلفة .

في الحالة الأولى : سيظل ح/ أوراق القبض مفتوحا والأوراق نفسها موجودة بمحفظة الأوراق التجارية حتى يحل ميعاد الاستحقاق ويكون مجموع الأوراق بالمحفظة مساو لرصيد ح/ أوراق القبض .

في الحالة الثانية : يتم إرسال الأوراق للتحويل ، وحيث أن الأوراق ستكون لدى البنك ليقوم بمعرفته بتحصيلها في ميعاد الاستحقاق مقابل حصوله على مصاريف التحويل . وفي هذه الحالة تجرى المنشأة الآتى :

منه	له	بيان	تاريخ
٦٠٠	٦٠٠	من ح/ أوراق القبض برسم التحويل الى ح/ أوراق القبض إرسال أوراق القبض الى بنك مصر برسم التحويل	١٩٦٩ ٢/٢

منه	ح/أوراق القبض	له
٩٠٠	٢/١	٢/٢
رصيد	٦٠٠	من ح/أوراق قبض
	٣٠٠	برسم التحصيل
	٩٠٠	رصيد مدين
٩٠٠		
منه	ح/أوراق القبض برسم التحصيل	له
٦٠٠	٢/٣	٢/٣
الى ح/أوراق القبض	٦٠٠	رصيد مدين

ويظهر ميزان المراجعة كالتالى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
٣٠٠	ح/أوراق القبض
٦٠٠	ح/أوراق قبض برسم التحصيل

ويظهر لنا ميزان المراجعة أن مجموع أوراق القبض التى بمحفظة المنشأة ٣٠٠ جنيها وأن الأوراق التى لدى البنك برسم التحصيل ٦٠٠ جنيها .

الخطوات الثلاثة فى تحويل أوراق القبض : ومعنى ذلك :

- ١ - أن المنشأة تنازلت عن ملكيتها لأخذ دائنيها بتظهير الورقة .
 - ٢ - أنها اعتبرت أداة وفاء يترتب عليها سداد جزء من دين المحول له .
 - ٣ - أو المنشأة مازالت ضامنة السحوب عليه فى حالة توقفه عن السداد .
- أى أن المحول له يرجع على المنشأة فى حالة توقف السحوب عليه عن السداد بقيمة ورقة القبض زائد المصريف القضائي وهذا ما يطلق عليه قانونا « المسئولية العرضية » .

ويكون قيد التحويل كالاتي على أساس أن المنشأة قامت بتحويل الورقة إلى المورد (ب) :

في دفتر اليومية :

١٩٦٩ ٢/٤	من ح/ المورد (ب) إلى ح/ أوراق القبض تحويل الكبيالة المسحوبة على أ إلى المورد	٦٠٠	٦٠٠
-------------	--	-----	-----

دفتر الأستاذ :

ح/ أوراق القبض

٢/٤	من ح/ المورد (ب) رصيد ملتن	٦٠٠ ٣٠٠ ٩٠٠	٦٩٢/١	رصيد	٩٠٠ ٩٠٠
-----	-------------------------------	-------------------	-------	------	------------

ح/ المورد (ب)

٢/٤	رصيد	٦٠٠	٢/٤	إلى ح/ أوراق القبض	٦٠٠
-----	------	-----	-----	--------------------	-----

أما الحالة الرابعة : ، فهي خصم (قطع) أوراق القبض .

وفي هذه الحالة يتم تحويل ورقة القبض للبنك ، وفي مقابل ذلك يدفع البنك للمنشأة قيمة الأوراق المخصوصة ناقصا مصاريف الخصم .

وتمسب بمصاريف الخصم على أساس سعر الفائدة السائد في السوق لمدة القصيرة
الاجل وذلك عن المدة من تاريخ خصم هذه الاوراق حتى تاريخ الاستحقاق
وغالبا ماتخصم اوراق القبض في أحد البنوك التي تتعامل معها المنشأة وبها حساب
جارى لها .

فاذا خصمت الكيالة السابقة في البنك . لكان القيد كما يلي :

٦٩/٢/٥	من ح / البنك جارى	٦٠٠	٦٠٠
	الى ح / اوراق القبض	٦٠٠	
٦٩/٢/٥	من ح / مصاريف الخصم	٥	٥
	الى ح / البنك جارى	٥	

وفي حالة المنشآت التي تستخدم نظام اليوميات المساعدة . يظهر القيد الأول
بدفتر النقدية ، مقبوضات ، في خانة البنك وخانة اوراق القبض . ويظهر
القيد الثانى في دفتر النقدية ومدفوعات ، وذلك في خانة البنك وخانة المصاريف
المالية .

ملاحظات :

١ - يترتب على تحويل اوراق القبض أو خصمها في البنك ، أن تختنق
قيمة الاراق المحولة أو المخصومة من حساب دفتر الأستاذ وبالتالي من الميزانية
الا أن المنشأ ماتزال مسئولة عن توقف المسحوب عليهم عن الدفع . ويترتب
على هذا ظهور ما يطلق عليه « المسئولية العرضية » .

وتظهر المسئولية العرضية بالميزانية في شكل مذكرة تحت الميزانية العمومية .

٢ - في حالة خصم أوراق القبض بالبنك ، قد يرى البعض توسيط > /
أوراق قبض برسم القطع . ويجعل هذا الحساب مدينًا و > / أوراق القبض
دائنا عند ارسال الورقة الى البنك للخصم . وعندما تستلم المنشأة من البنك
إشعار يفيد قيامه بخصم الكبيالة وقيد المبلغ بالحساب الجاري بعد إستزال
مصاريف القطع ، تجري المنشأة قيدا تجعل فيه كلا من > / البنك و > / مصاريف
القطع مدينًا ، وحساب أوراق القبض برسم القطع دائنا .

أما الحالة الخامسة : فهي تقديم أوراق القبض كضمان لدى أحد البنوك
للاقتراض بضمانها . وفي هذه الحالة يقوم البنك بالاطمئنان من أشخاص الورقة
وبعد ذلك يسمح لحامل الورقة بأن يسحب بضمانها مبالغ لا تزيد في مجموعها
عن نسبة معينة من قيمة الورقة تتوقف على المكانة المالية لأشخاص الورقة .
ويخصم التتبع من > / العميل مصاريف التحصيل بمجرد ايداع الكبيالة لديه .
ويحتفظ بورقة القبض حتى ميعاد الإستحقاق لتقدمها إلى المسحوب عليه ،
وبعد تحصيل قيمتها فإنه يحجز قيمة السلفة الممنوحة المنشأة زائداً الفوائد المستحقة
والمصاريف ، ويدفع لها الباقي أو يقيده في حسابها الجاري .

وتكون القيود التي ينبغي إثباتها في اليومية المستفيد حامل الورقة هي :

١ - عند ايداع ورقة القبض كضمان :

٦٠٠	٦٠٠	من > / أوراق القبض برسم التأمين الى > / أوراق القبض اثبات ايداع الكبيالة رقم ٥٠٠ لدى بنك الاسكندرية	٦٩/٢/٤
-----	-----	---	--------

٢ - إثبات مصاريف التحليل التي يخصمها البنك أو تدفعها المنشأة نقدا .

٦	من ح/ مصاريف التحصيل	٦٩/٢/٤
٦	الى ح/ جارى البنك أو الخزينة	
	اثبات مصاريف التحليل التي خصمها البنك	

٣ - سحب المبالغ المصرح بها . وذلك عن طريق فتح حساب اعتماد بالبنك أو دفعة واحدة كقرض .

٤٠٠	من ح/ الصندوق	٦٩/٢/٦
٤٠٠	الى ح/ اقترض	
	أو الى ح/ الحساب الجارى الدائن (الاعتماد)	
	سحب حساب المبالغ المذكورة نقدا	

٤ - يقيد البنك على المنشأة فى الحساب الجارى الدائن (الاعتماد) أو ح/ القرض الفوائد المستحقة حتى نهاية كل شهر .

٤	من ح/ اقوائد المدينة	
٤	الى ح/ الحساب الجارى الدائن	
	أو الى ح/ القرض	
	اثبات اقوائد المدينة المستحقة	

٥ - وفى ميعاد الاستحقاق ، يقول البنك بتحصيل قيمه الورقة وخضم جميع مستحقاته وارسال الباقي الى المنشأة أو ايداعه بالحساب الجارى لها .

من مذكورين		
ح/ الحساب الجارى الدائن أو ح/ القرض	٤١٠	
ح/ جارى البنك	٣٩٠	
الى ح/ أوراق القبض برسم التأمين	٨٠٠	

وقد يرى بعض المحاسبين اثبات مصاريف التحصيل والفوائد المستحقة على المبالغ المسحوبة من البنك فى قيد واحد وذلك فى ميعاد الاستحقاق عند تحصيل قيمة الورقة . وذلك على الوجه الآتى :

من مذكورين		
ح/ مصاريف تحصيل	٦	
ح/ الفوائد المدينه	٤	
ح/ القرض أو الحساب الجارى الدائن	٤٠٠	
ح/ الخزينة أو البنك جارى	٣٩٠	
الى ح/ أوراق قبض برسم التأمين	٨٠٠	

مصدر أوراق القبض فى ميعاد الإستحقاق :

إذا حل ميعاد الإستحقاق ، فعلى المسحوب عليه أن يسدد قيمة الورقة التجارية المسحوبة عليه ، والا اعتبر متوقفا عن الدفع ومن ثم يعرض نفسه لإجراءات اشهار افلاسه . ومن ثم فانه فى ميعاد الاستحقاق سيحدث أحد أمرين :

الاول : أن يتم السداد فى ميعاد الاستحقاق .

الثانى : أن يتوقف المسحوب عليه عن الدفع ويطلق على هذه الحالة ، رفض

الورقة .

الحالة الأولى : سداد الورقة في ميعاد الاستحقاق :

تختلف القيود المحاسبية لعملية سداد أوراق القبض تبعاً للطريقة التي تصرف بها المنشأة بصدد أوراق القبض التي لديها والتي سبق دراستها .
فإذا احتفظت المنشأة بأوراق القبض لديها بالمحفظة ، يكون قيد السداد :

في ميعاد الاستحقاق	من ح/ الخزينة	....
	أو من ح/ البنك جارى	....
	إلى ح/ أوراق القبض استلام قيمة الكيالة المسحوبة على العميل	....

وفي حالة إتباع المنشأة لنظام اليومية المساعدة ، فقد هذه العملية في دفتر النقدية ، مقبوضات ، في خانة البنك أو الصندوق وخانة أوراق القبض .
— أما إذا أرسلت الورقة للتحويل ، ويكون قيد السداد :

	من ح/ البنك جارى	....
	إلى ح/ أوراق القبض برسم التحويل	....
	من ح/ مصاريف التحويل	....
	إلى ح/ البنك جارى	....

وفي حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميات المساعدة تظهر العملية السابقة كالآتي :

في دفتر النقدية جانب المقبوضات في خانة البنك وخانة المتوعات .

وفي دفتر النقدية جانب المدفوعات في خانة البنك وخانة المصاريف المالية لاثبات قيمة مصاريف التحصيل المستحقة للبنك .

— وفي حالة إرسال الورقة إلى البنك وإيداعها كضمان لسلفة ، فإن البنك يقوم باستقطاع جميع مستحقاته وإرسال الباقي لإنشاء أو إيداعه بحسابها الجاري ويكون القيد كالآتي :

	من مذكورين		
.....	ح/ السلفة أو البنك الجاري الدائن		
.....	ح/ مصاريف تحصيل		
.....	ح/ فوائد مدينة		
.....	ح/ الخزينة أو البنك جاری		
.....	إلى ح/ أوراق القبض برسم التأمين		

— أما في حالة تحويل أوراق القبض أو خصمها في البنك ، فلا تقيد المنشأة بعملية سداد أوراق القبض ، لأن المسحوب عليه سيسدد قيمة ورقة القبض الحامل الورقة. الآخر وليس الساحب في هاتين الحالتين ، ففي حالة التحويل سيتم السداد للمحول له وفي حالة الخصم سيتم السداد للبنك .

سداد قيمة الورقة قبل ميعاد استحقاق :

قد يحدث أن يسدد المسحوب عليه قيمة ورقة القبض قبل حلول ميعاد

الاستحقاق في مقابل خصم تعجيل الدفع وفي هذه الحالة اظهر قيمة السداد لدى
الساحب على الوجه التالي :

٦٩٣/٢	<p>من مذكورين</p> <p>ح/ البنك أو الخزينة</p> <p>ح/ خصم مسموح به</p> <p>إلى ح/ أوراق القبض</p> <p>سداد قيمة الكبيالة الموجودة بالمحفظة والمسحوبة على</p> <p>العميل ... والتي تستحق السداد في ٦٩/٥/١</p>	<p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
-------	--	--

الحالة الثانية: توقف المسحوب عليه عن السداد أو رفض الورقة :

يترتب على رفض الورقة في ميعاد الإستحقاق ، أن يكون المستفيد حق الرجوع على المسحوب عليه والساحب . ومظهرى الورقة .

وقد وجه المشرع عناية كبيرة لإثبات الآثار المترتبة على الإمتناع عن الوفاء بالكبيالة في تاريخ الإستحقاق . فالزيم حامل الورقة الذى يرغب فى حفظ حقوقه قبل الضامن أن يثبت هذا الإمتناع فى ورقة من أوراق المحضرين تسمى « بروتستو عدم الدفع » ، ولهذا نصت المادة ١٦٢ من القانون التجارى على :

« الإمتناع عن الدفع يلزم لإثباته بعمل بروتستو عدم الدفع » .

ومعنى ذلك أنه اذا توقف المسحوب عليه عن سداد قيمة الورقة التجارية كان لزاما على حامل الورقة الأخير (الساحب — المستفيد — المحول له) أن يقوم بعمل بروتستو التوقف عن الدفع فى المحكمة التجارية التى يقع فى دائرتها محل المدين فى المادة القانونية التى حددها القانون والا يفقد حقه فى الرجوع على من سبقه من حاملي الورقة . وبناء على ذلك نلاحظ الآتى:

١ — اذا كانت ورقة القبض ما زالت لدى صاحب أى لدى المنشأة عند حلول ميعاد الإستحقاق ، فإن عليها أن تقوم بروتستو التوقف عن الدفع .

٢ — أما اذا كانت الورقة لدى البنك برسم التحصيل أو برسم التأمين ، فإن البنك نفسه يعمل بروتستو التوقف عن الدفع لحساب المنشأة .

٣ — وكذلك الحال اذا كانت الورقة مخصومة فى البنك ، فإن البنك هو الذى سيجرى عملية بروتستو التوقف عن الدفع ويحمل المنشأة بقيمة الورقة المخصومة زائدا مصاريف البروتستو وذلك بخصمها من الحساب الجارى .

٤ — أما اذا كانت الورقة محولة للغير فعلى الحامل الأخير للورقة أن يقوم بعمل بروتستو التوقف عن الدفع ، ويرجع بقيمة الورقة التجارية زائدا المصاريف على الحامل السابق له ، وهذا على سابقه وهكذا حتى تعود الورقة الى المنشأة وعليها أن تسدد قيمتها زائدا المصاريف للشخص المحول له الورقة .

ويلاحظ أنه فى جميع حالات التوقف عن سداد أوراق القبض نجد أن المنشأة عند اثباتها لهذه العملية فى دفاترها تجعل :

المسحوب عليه مدينا بقيمة الورقة مضافا اليها مصاريف البروتستو

حساب أوراق القبض دائنا فى الحالة الأولى .

أو حساب أوراق القبض برسم التحصيل دائنا فى الحالة الثانية .

أو حساب جارى البنك دائنا فى الحالة الثالثة .

أو حساب المحول له دائنا فى الحالة الرابعة .

أو فى حساب أوراق قبض برسم التأمين دائنا فى الحالة الخامسة

ومعنى ذلك أن المنشأة ألغت الدين الثابت بالورقة التجارية وإعادة اسين
مشخص مرة أخرى.

وتكون القيود المحاسبية لحالات رفض القبض ورقة القبض كالآتي :

الحالة الأولى : حالة الاحتفاظ بالورقة لدى المنشأة حتى ميعاد الاستحقاق :

٦٠٠	٦٠٠	من ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى ح/ أوراق القبض إثبات الغاء قيمة الكيالة المسحوبة على أ والتي رفضت في ميعاد الاستحقاق
٢	٢	من ح/ العميل (المسحوب عليه) إلى ح/ البنك أو الخزينة إثبات تحميل المسحوب عليه بمصاريف البروتستو

ويمكن أن تثبت عملية رفض سداد قيمة الورقة وتحميل العميل (المسحوب
عليه) بقيمة مصاريف البروتستو (المصاريف القضائية) في قيد واحد مركب
كالآتي :

٦٠٢	٦٠٠	من ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى مذكورين ح/ أوراق القبض ح/ البنك أو الخزينة (م. قضائية)
	٢	

الحالة الثانية : حالة إرسال الورقة الى البنك التحصيل في ميعاد الإستحقاق .

٦٠٠	٦٠٠	من /ح/ العميل أ (المسحوب عليه إلى /ح/ أوراق قبض برسم التحصيل اثبات رفض العميل سداد قيمة الكبيالة
٢	٢	من /ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى /ح/ البنك (م قضائية) تحميل العميل أ بمصاريف البروتستو

ويمكن أن تثبت عملية رفض سداد الورقة وتحميل العميل (المسحوب عليه)
بقية مصاريف البروتستو (المصاريف القضائية) في قيد واحد مركب كما في
الحالة الأولى .

أما مصاريف التحصيل فتتحمل بها المنشأة وليس العميل (المسحوب عليه)
وتقيد بالقيد التالي :

مليم جنيه	مليم جنيه	
٤٠٠	٣	من /ح/ مصاريف التحصيل
٤٠٠	٣	إلى /ح/ البنك
		مصاريف التحصيل المستحقة للبنك

وتجرى نفس القيود الخاصة بالرفض في هذه الحالة في خانة أوراق القبض
التي تودع في البنك كضمان للحصول على سلفة (أوراق قبض برسم التأمين) .

الحالة الثالثة : حالة خصم (قطع) الورقة في البنك .

٦٠٢	٦٠٢	من ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى ح/ البنك جارى توقف العميل عن سداد الكيالة المخصوصة في البنك ورجوع البنك علينا بقيمتها زائدا المصاريف القضائية وخصمها من حسابنا الجارى
-----	-----	---

الحالة الرابعة : حالة تحويل (تظهير) الورقة للغير .

٦٠٢	٦٠٢	من ح/ العميل أ (المسحوب عليه) إلى ح/ المورد ب (المحول له) توقف العميل أ عن سداد الكيالة المحولة للمورد ب ورجوعه علينا بالقيمة والمصاريف
٦٠٢	٦٠٢	من ح/ المورد (ب) إلى ح/ البنك أو الخزينة سداد المطلوب للمورد ب

تجديد الورقة أو إعلان افلاس المسحوب عليه :

يترتب على توقف (رفض) المسحوب عليه عن سداد الورقة التجارية أحد
أمرين :

١ — تجديد الورقة التجارية .

٢ — اءعن افلاس المسحوب عليه .

وقد ترى المنشأة أنه ليس مر مصلحتها إعلان إفلاس مدينها (المسحوب عليه) وخاصة إذا تأكدت أن المدين يمر بفترة إعسار مؤقت سوف يزول في المستقبل القريب ، وأن إعلان إفلاسه سوف لا يؤدي إلى الحصول على قيمة على الورقة التجارية بالكامل ، لذلك تلجأ عادة إلى تجديد الورقة التجارية .

ومعنى التجديد هو مد أجل الاستحقاق مع تحميل المسحوب عليه بكافة المصاريف زائد فوائد التجديد . أى أن الورقة الجديدة ستحتوى على العناصر الآتية :

- ١ - قيمة الورقة القديمة الملقاة .
- ٢ - المصاريف القضائية التى دفعتها المنشأة .
- ٣ - الفائدة على المبلغين السابقين وذلك من تاريخ الاستحقاق القديم حتى تاريخ الإستحقاق الجديد .

فلو إقرضنا فى المثال السابق أن الطرفان اتفقا على تجديد الورقة مع إضافة فوائد تأجيل بمعدل ٦ ٪/ وأن تاريخ إستحقاق الكيالة الجديدة بعد مرور ثلاثة شهور من تاريخ إستحقاق الكيالة القديمة وفى هذه الحالة تكون فوائد التجديد (التأخير) تكون : $٦٠٠ \times \frac{٦}{١٠٠} \times \frac{٣}{١٢} = ٩$ جنيهاً .

وتصبح قيمة الورقة الجديدة (٦١١) جنيهاً على أساس أنها تتكون من :

جنيه	
٦٠٠	قيمة الكيالة الأصلية
٢	المصاريف القضائية
٩	فوائد التجديد (التأخير)
<u>٦١١</u>	قيمة الكيالة الجديدة

وقد يتم الإتفاق على أن يسدد المسحوب عليه جزءا من قيمة الكيالة نقدا والباقي تسحب به كيالة جديدة ، وفي هذه الحالة تحسب الفوائد على الجزء غير المسدد فقط على حسب مدة التجديد .

وفي هذه الحالة يظهر ح/ ا على الوجه التالي :

منه	ح/ العميل أ	له
٦٠٠ الى ح/ المبيعات	٦٠٠ من ح/ أوراق القبض	
٦٠٠ الى ح/ أوراق قبض		
٢ الى ح/ البنك	٦٠٢ رصيد مرحل	
(م قضائية)		
١٢٠٢	١٢٠٢	
٦٠٢ رصيد منقول	٦١١ من ح/ أ قبض	
٩ الى ح/ فوائد تجديد		
٦١١	٦١١	

ومن هـ - إذا يتضح أنه نتيجة لتجديد الكيالة لاختفى مرة أخرى الرصيد الشخصى للعميل (أ) وإحلال الدين الثابت بورقة تجارية بدلا عنه .

إعلان إفلاس المسحوب عليه :

وفي هذه الحالة يعين مصنع على منشأة المسحوب عليه من قبل المحكمة التجارية ليقوم بعملية تصفية المنشأة المذكورة أى أن يحول أصولها إلى نقدية حاضرة ثم يوزعها على دائتى المفلس . وهنا سيتحدد للنشأة نسبة ما تحصل عليه من قيمة الكيالة ويقترب الباقي ديونا معدومة .

ويكون القيد بدفتر اليومية كالآتي :

من مذكورين		
ح/ البنك أو الخزينة		٢٠٢
ح/ الديون المدومة		٢٠٠
الى ح/ العميل أ .	٦٠٢	
اعلان افلاس المدين أ وحصلنا على ٥٠ ٪ من		
قيمة المطلوب منه		

ونلاحظ أنه في حالة إفلاس العميل فإن جميع المبالغ المطلوبة منه يحل وفاتها وليس فقط قيمة الورقة التجارية التي توقف عن سدادها كما هو ظاهر في المثال السابق .

وتلخيصا لموضوع أوراق القبض تبين الحالات التي تكون فيها أوراق القبض مدينة ، والحالات التي تكون فيها دائنة في الدفاتر المحاسبية .

فتكون أوراق القبض مدينة في الحالات الآتية :

- ١ - خلق أوراق القبض .
- ٢ - تحويل أوراق القبض إلينا من العملاء .
- ٣ - تجديد أوراق القبض .

وتكون أوراق القبض دائنة في الحالات الآتية .

- ١ - تحويل أوراق القبض .
- ٢ - خصم أوراق القبض .
- ٣ - إرسالها للتحويل .

٤ - سداد أوراق القبض .

٥ - رفض أوراق القبض في حالة وجودها بالمنشأة حتى ميعاد الإستحقاق .

ويتخذ ح/ أوراق القبض بالاستاذ العام الشكل الآتى بصدد العمليات السابقة:

منه	ح/ أوراق القبض	له
...	رصيد مدين (ميزانية افتتاحية)	...
...	إلى ح/ العملاء (بمجموع أوراق القبض المسحوبة على العملاء أو المحولة منهم)	...
...	إلى ح/ العملاء (بمجموع الأوراق المجددة من العملاء)	...
...	من ح/ الأوراق القبض برسم التحصيل (بمجموع الأوراق المرسلة للبنك برسم التحصيل)	...
...	من ح/ البنك والخزينة (بمجموع الأوراق المسددة في مواعيد الاستحقاق)	...
...	من ح/ العملاء (بمجموع الأوراق المرفوضة)	...
...	رصيد من بن مرحل	...
...

وكذلك يتأخر ح/ إجمالى العملاء بعمليات أوراق القبض كما يلى :

منه	ح/ إجمالى العملاء	له
...	رصيد مدين (ميزانية افتتاحية)	...
...	الى ح/ أوراق قبض (مرفوضة) (١)	...
...	الى ح/ البنك (م. قضائية)	...
...	الى ح/ البنك (٢)	...
...	الى ح/ المحو لة (٢)	...
...	الى ح/ فوائد التجديد (٤)	...
...	الى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل	...
...	او برسم التأمين (٥)	...
...	رصيد مر حل	...
...

- ١ - أوراق قبض مرفوضة من الموجودة بالمحفظة حتى ميعاد الاستحقاق .
 - ٢ - أوراق قبض مرفوضة سبق خصمها فى البنك .
 - ٣ - أوراق قبض مرفوضة سبق تحويلها إلى الغير .
 - ٤ - تحميل العملاء بفوائد التجديد .
 - ٥ - أوراق قبض مرفوضة وكانت مرسله للبنك للتحصيل أو برسم التأمين .
- ٢ - أوراق الدفع .

يطلق اصطلاح أوراق الدفع على الأوراق التجارية المسحوبة على المنشأة أو التى تعهد بسدادها كما سبق وأن أوضحنا .

وتصبح المنشأة فى هذه الحالة مسحوبا عليها . ونجد أن أوراق الدفع تخلق

في الدفاتر دائنة بعكس الحال في أوراق القبض فهي تخلق بالدفاتر مدينه وذلك لان أوراق الدفع تحل محل الحسابات الدائنة البوردين أو غيرهم من الدائنين في حين أن أوراق القبض تحل محل الحسابات المدينه للعملاء .

وعملية قبول أوراق الدفع هي الأخرى تؤدي إلى تحويل الدين الشخصي الى دين ثبت بورقه تجارية .

وبما أن الأوراق التجارية تكون لدى الساحب أو المستفيد أو المحول له فن الطبيعي أن المنشأة بصفتها مسحوبا عليها فلا توجد لديها أى أوراق تجارية في هذه الحالة أثناء فترة الاستحقاق وتستلها المنشأة عتب سدادها لقيمة الورقة المسحوبة عليها للعامل الأخير لها .

القيود المحاسبية لعمليات أوراق الدفع :

نجد أن القيود المحاسبية لأوراق الدفع لا تتعدى أحد الحالات الآتية :

١ — خلق أوراق الدفع .

٢ — سداد أوراق الدفع .

٣ — التوقف عن السداد أو رفض الورقة .

٤ — إعلان إفلاس المنشأة .

١ — خلق أوراق الدفع .

إذا قبلت المنشأة كميالة لأحد مورديها أو تعهدت بسند إذنى فانها

تجرى القيد الآتى :

٦٩/٣/١	من /ح/ الورد إلى /ح/ أوراق الدفع قبول الكميلة السحوبة علينا من الموردين تستحق الدفع في أول مايو ١٩٦٩	٤٠٠	٤٠٠
--------	---	-----	-----

٢ — سداد أوراق الدفع .

٩٦/٥/١	من /ح/ أوراق الدفع إلى /ح/ البنك أو الخزينة سداد ورقة الدفع المسحوبة علينا استحقاق اليوم	٤٠٠	٤٠٠
--------	---	-----	-----

٣ — التوقف عن الدفع :

وفي هذه الحالة تقوم المنشأة بإلغاء القيد الأول وذلك لكي تعيد دائنيه
الساحب وتحمل بالمصاريف القضائية التي سددتها الساحب .

٦٩/٥/١	من /ح/ أوراق الدفع إلى /ح/ المورد الغاء قيمة الورقة التي توقفتنا عن سدادها اليوم	٤٠٠	٤٠٠
٦٩/٥/١	من /ح/ مصاريف قضائية إلى /ح/ المورد إثبات المصاريف القضائية التي دفعها المورد	٢	٢

ويمكن أن تثبت عملية عن الدفع في قيد واحد كالآتي:

٦٩/٥/١	من مذكورين ح/ أوراق دفع ح/ مصاريف قضائية الى ح/ المورد	٢٠٤	٤٠٠ ٢
--------	---	-----	----------

٤ — تجديد أوراق الدفع :

وفي هذه الحالة سوف تتحمل المنشأة بفوائد التجديد والتي سوف تضاف الى قيمة الورقة زائداً المصاريف القضائية ، فلو افترضنا أن فوائد التجديد بلغت ٥ جنيهات ، اظهرت القيود كالآتي :

	من ح/ فوائد التجديد الى ح/ المورد قيمة الفوائد التي تحملناها نتيجة تجديد الورقة السابقة	٥	٥
	من ح/ المورد الى ح/ أوراق الدفع اثبات قيمة الورقة الجديدة	٤٠٧	٤٠٧

وتتأثر حسابات دفتر الأستاذ بالعمليات السابقة على الوجه التالي :

منه	ح/ أوراق الدفع	له
٤٠٠	إلى ح/ البنك (سداد الورقة)	٤٠٠ من ح/ المورد (خاق الورقة)
٤٠٠	أو إلى ح/ المورد (التوقف عن الدفع)	
		٤٠٧ من ح/ المورد تجديد الورقة

منه	ح/ المورد	له
٤٠٠	إلى ح/ أوراق الدفع (خلق الورقة)	٤٠٠ رصيد دائن
٤٠٧	إلى ح/ أوراق الدفع (تجديد الورقة)	٤٠٠ من ح/ أوراق الدفع (رفض السداد)
		٢ من ح/ مصاريف قضائية
		٠ من ح/ فوائد تجديد
٤٠٧		٤٠٧

منه	ح/ المصاريف القضائية	له
٢	إلى ح/ المورد	٢ أرصدة مدین

منه	ح/ فوائد التجديد	له
٥	إل ح/ المورد	٥
		رصيد مدين

مع ملاحظة أن فوائد التجديد والمصاريف القضائية تقفل في ح/ الأرباح والخسائر في نهاية العام .

٥ — إعلان إفلاس المنشأة نتيجة للتوقف عن الدفع وعدم تجديد أوراق الدفع ،

وفي هذه الحالة يترقب صاحب المنشأة عن التصرف في أعمال المنشأة ويعين من قبل المحكمة التجارية مصفى المنشأة يطلق عليه السنديك ، ومهمته تحويل أصول المنشأة إلى نقدية لكي يتمكن من سداد الديون المستحقة على المنشأة :

وفي هذه الحالة يفتح حسابا في دفتر الأستاذ العام يسمى ح/ التصفية لكي يبين نتيجة عمليات التصفية سواء أكانت ربحا أو خسارة . وفي هذه الحالة سوف يجعل ح/ التصفية دائما بنتيجة تصفية الأصول المختلفة إذا كان ربحا ويجعل مدينا إذا كانت خسارة .

وبناء على ذلك فنجد أنه في حالة سداد الديون المطلوبة من المنشأة ، تعتبر المبالغ غير المسددة لهؤلاء الدائنين ربحا للتصفية .

فلو افترضنا أن قيمة الكيالة المستحقة على المنشأة ٥٠٠ جنيه وأن مصاريف البرتستو ٢ جنيه وأنه نتيجة لتصفية المنشأة اتضح أن نصيب الجنيه من أموال التصفية هو ٢٠٠ ر. ملزم بالامتناع إلى المصاريف القضائية الكاملة .

وعلى هذا يكون القيد بدقتر اليومية كالآتي :

٤٠٢	من ح/ المورد إلى مذكورين ح/ البنك أو الخزينة ح/ التصفية سدد مبلغ ... كنصيب المورد في روكية التفليسة والباقي يعتبر ربحا للتصفية	٨٢ ٢٢٠
-----	---	-----------

وتلخيصا لما سبق ، نجد أن ح/ أوراق الدفع يكون دائما في الحالات الآتية :

١ — خلق أوراق الدفع . ٢ — تجديد أوراق الدفع .

وتفيد هذه العمليات في يومية أوراق الدفع في حالة إتباع المنشأة لنظام اليوميات المساعدة.

ويكون ح/ أوراق الدفع مدينا في الحالات الآتية :

١ — سداد أوراق الدفع .

٢ — التوقف عن الدفع .

وتظهر الحسابات بدقتر الأستاذ كالآتي :

له	ح/ أوراق الدفع	منه
رصيد دائن (ميزانية إفتاحية) الى ح/ البنك أو الخزينة
من ح/ الموردين	..	(سداد أوراق الدفع)
(خلق أوراق الدفع)	..	الى ح/ الموردين
من ح/ الموردين	..	(التوقف عن الدفع)
(تجديد أوراق الدفع)	..	رصيد دائن مرحل

له	ح/ اجمالي الموردين	منه
رصيد دائن (ميزانية إفتاحية) الى ح/ أوراق الدفع
من ح/ أوراق الدفع	..	(خلق أوراق الدفع)
(التوقف عند سداد أوراق الدفع)	..	الى ح/ أوراق الدفع
من ح/ مصاريف قضائية	..	(تجديد أوراق الدفع)
من ح/ فوائد تجديد	..	الى مذكورين
	..	ح/ البنك
	..	ح/ التصفية
	..	(حالة اعلان إفلاس المنشأة)
	..	رصيد دائن مرحل

الكميالة الصورية :

هى ورقة تجارية يسحبها شخص على آخر بدون أن يكون الأخير مدينا للأول بأى مبلغ كما هو الحال فى سحب الأوراق التجارية الحقيقية ، أى أنه لا يوجد للورقة - مقابل وفاء - ويتعامل الأفراد فى هذا النوع من الأوراق لغرض الحصول على نقود حاضرة من البنوك لإستخدامها فى أغراض غير مشروعة كعمليات المضاربة الكبيرة التى يقصد من ورائها أحداث قلقة فى الاسواق المالية أو لاي غرض آخر . ولهذا قد حرّمها القانون ويعاقب كل من تخوله نفسه لاستخدامها .

أما من حيث التقييد فى الدفاتر، فهى لا تختلف بتاتا عن قيود الكميالة العادية إلا أنها تختلف عنها فيما يلى :

١ — أن الكميالة الصورية تقطع فى الحال فى البنك للحصول على قيمتها نقدا

٢ — أن قيمة الكميالة بعد قطعها قد تقسم بين الساحب والمسحوب عليه أى تسحب لصالحها على أن يقوم الساحب فى هذه الحالة بدفع قيمة المبلغ الذى يحصل عليه قبل المسحوب عليه قبل ميعاد الاستحقاق حتى يستطيع سداد الكميالة فى ميعادها .

٣ — وقد تكون مسحوبة لمصلحة الساحب فقط ، وهنا يدفع قبل ميعاد الاستحقاق قيمة الكميالة بأكلها للمسحوب عليه، لكى يتمكن الأخير من سداد قيمتها للبنك .

٤ — وقد تكون مسحوبة لمصلحة المسحوب عليه فقط وهنا سيتحمل هو سداد قيمتها بأكلها عند حلول ميعاد الاستحقاق .

هـ — أن مصاريق القطق يتحمل بها كل من الطرفين بمقدار إستفادتهم قيمة الكميالة المقطوعة.

فاذا كانت الكميالة المسحوبة لمصلحة :

أ — الساحب فقط يتحمل هو بمصاريق القطق .

ب — المسحوب عليه فقط يتحمل هو بمصاريق القطق .

ج — لمصلحة الطرفين يتحمل كل بنصيبه منها بمقدار إستفادته .

مثال : كميالة سورية مسحوبة لمصلحة الساحب :

في أول مايو سحب (أ) كميالة سورية بمبلغ ٦٠٠ جنيه على (ب) .
تستحق الدفيع بعد ثلاثة شهور وقطعها في البنك في نفس اليوم حيث بلغت مصاريق القطق ٥ جنيه .

دفتر يومية (أ) :

١٦/٥/١	من / أ أوراق القبض إلى / ب	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٥/١	من / أ البنك إلى / أ أوراق القبض	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٥/١	من / أ مصاريق القطق إلى / أ البنك	٥	٥
٨٩/٨/١	من / ب إلى / أ البنك سداد قيمة الكميالة إلى ب والمسحوب عليه وذلك لسدادها للبنك	٦٠٠	٦٠٠

دفتر يومية (ب) :

٦٩/٥/١	من ح/ (أ) الى ح/ اوراق الدفع	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٨/١	من ح/ البنك الى ح/ (أ) سداد (أ) قيمة الكيالة لنا	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٨/١	من ح/ اوراق الدفع الى ح/ البنك سداد قيمة الكيالة للبنك	٦٠٠	٦٠٠

مثال : إذا كانت مسحوبة لمصلحة الطرفين ، فإن القيود تصبح كما يلي :-

دفتر اليومية (أ)

٦٩/٥/١	من ح/ اوراق القبض الى ح/ (ب) سحب كيالة على ب تستحق بعد ٣ شهور	٦٠٠	٦٠٠
٥/١	من ح/ البنك الى ح/ اوراق القبض	٦٠٠	٦٠٠
٥/١	من ح/ مصاريف القطع الى ح/ البنك	٥	٥

٦٩/٥/١	من ح/ ب الى مذكورين ح/ مصاريف قطع ح/ البنك	٢٥٠٠ ٢٩٧٥٠٠	٣٠٠
٨/١	من ح/ ب الى ح/ البنك	٣٠٠	٣٠٠

دفتر يومية (ب)

٦٩/٥/١	من ح/ (أ) الى ح/ أوراق الدفع	٦٠٠	٦٠٠
٦٩/٥/١	من مذكورين ح/ البنك ح/ مصاريف القطع الى ح/ (أ) تسلم نصيبنا من قيمة الكمبيالة	٢٩٧٥٠٠ ٢٥٠٠ ٣٠٠	
٦٩/٨/١	من ح/ البنك الى ح/ (أ) سداد (أ) نصيبنا من الكمبيالة	٣٠٠	٣٠٠
٦٩/٨/١	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ البنك سداد قيمة الكمبيالة	٦٠٠	٦٠٠

وبذلك يكون انتبيننا من استعراض القيود المحاسبية لعمليات أوراق القبض وأوراق الدفع . ويجدر بنا بعد ذلك أن نورد مثلا لإيضاح الحالات المختلفة لعمليات أوراق القبض وأوراق الدفع .

مثال محلول :

١ - في أول يناير عام ١٩٦٩ اشترى حامد من صادق بضاعة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وفي نفس اليوم سحب صادق على حامد ٥ كمبيالات متساوية القيمة تستحق على التوالي في أول فبراير ، أول مارس ، أول أبريل ، أول مايو ، أول يونيو ، سنة ١٩٦٩ .

وقد احتفظ صادق بالكمبيالة الأولى لتقديمها إلى المسحوب عليه في معاد الاستحقاق .

٢ - وفي نفس اليوم أرسل صادق الكمبيالة الثانية إلى البنك للحصول ، وقد خصم البنك من الحساب الجارى المنشأة ١٠ جنيهات مصاريف تحصيل . وقام صادق بقطع الكمبيالة الثالثة لدى مصرفه ، فقيد صافي قيمه الكمبيالة بالحساب الجارى المنشأة بعد خصم ٢٠ جنيها مصاريف القطع .

وأودع صادق الكمبيالة الرابعة في البنك برسم التأمين ، فخصم البنك من الحساب الجارى المنشأة ١٥ جنيها مصاريف تحصيل . وقام صادق بتحويل الكمبيالة الخامسة إلى فايز .

٣ - وفي تاريخ استحقاق الكمبيالة الأولى دفع حامد قيمتها نقدا بمجرد تقديمها إليه .

٤ - وفي تاريخ استحقاق الكمبيالة الثانية رفض حامد سداد قيمة الكمبيالة ، عندما قدمت إليه وبلغت مصاريف البروتستو التي أجراه البنك ٢ جنيه . وقد اتفق الطرفان على إلغاء الكمبيالة القديمة وإستبدالها بكمبيالة جديدة بعد إضافة مصاريف البروتستو التي أجراها البنك والتي بلغت جنيهاً وفوائد التأخير التي بلغت ٨ جنيهات .

٥ - وفي تاريخ الاستحقاق للكمبيالة الثالثة رفض المسحوب عليه (حامد) سداد قيمة الكمبيالة عندما قدمت إليه ، وبلغت مصاريف البروتستو التي أجراها البنك جنيها واحدا . وقد قام البنك بنحسب قيمة الكمبيالة ومصاريف البروتستو من الحساب الجاري لمنشأة صادق . واتفق الطرفان على تجديد الورقة مع اضافة فوائد تأخيرها قدرها ٤ جنيها .

٦ - وفي تاريخ استحقاق الكمبيالة الرابعة قام البنك بتحصيل قيمة الكمبيالة وقيدتها بالحساب الجاري لمنشأة صادق .

٧ - وفي تاريخ استحقاق الكمبيالة الخامسة حصل فايز قيمة الكمبيالة .

والمطلوب :

اثبات العمليات السابقة في دفاتر كل من حامد وصادق وتصوير الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ .

الحل : دفاتر منشأة صادق (البائع)

٩٦/١/١	من ح / حامد الى ح / المبيعات	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
١/١	من ح / اوراق القبض الى ح / حامد اثبات قبول حامد لخمس كمبيالات كل منها ١٠٠٠ جنية تستحق على التوالي في اول فبراير ، اول مارس ، اول ابريل ، اول مايو ، اول يونيو .	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
١/١	من ح / اوراق قبض برسم التحصيل الى ح / اوراق القبض ارسال الكمبيالة الثانية الى البنك للتحصيل	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

٦٩/١/١	من ح/ مصاريف تحصيل الى ح/ البنك جارى إثبات مصاريف التحصيل المستحقة لبنك	١٠	١٠
١/١	من مذكورين ح/ البنك جارى ح/ مصاريف قطع الى ح/ أوراق القبض اثبات خصم الكميالة الثالثة وتعيد صافي قيمتها في الحساب الجارى بالبنك	١٠٠٠٠	٩٨٠ ٢٠
١/١	من ح/ أوراق قبض برسم التأمين الى ح/ أوراق القبض ارسال الكميالة الرابعة الى البنك كضمان لسلفة	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٢/١	من ح/ فايز الى ح/ أوراق القبض اثبات تحويل الكميالة الخامسة الى فايز	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٣/١	من ح/ الخزينة الى ح/ أوراق القبض اثبات تحصيل قيمة الكميالة الأولى عند تقديمها إلى المحسوب عليه في ميعاد الاستحقاق	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
٣/١	من ح/ حامد الى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل اثبات رفض حامد سداد قيمة الكميالة الثانية عند تقديمها اليه في ميعاد الاستحقاق	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

٦٩/٣/١	من ح/ حامد الى ح/ البنك (م. قضائية) اثبات مصاريف البروتستوانى اجراها البنك	٢	٢
٣/١	من ح/ حامد الى ح/ فوائد تجديد اثبات فوائد تجديد الكيالة	٨	٨
٣/١	من ح/ أوراق القرض الى ح/ حامد اثبات الكيالة الجديدة	١٠١٠	١٠١٠
٤/١	من ح/ حامد الى ح/ التك اثبات رفض حامد سداد قيمة الكيالة الثالثة وختم قيمتها من حسابنا الجارى	١٠٠١	١٠٠١
٤/١	من ح/ حامد الى ح/ فوائد تجديد اثبات تحميل حامد فوائد تجديد الكيالة	٤	٤
٤/١	من ح/ ا. ق. الى ح/ حامد اثبات تجديد الكيالة	١٠٠٥	١٠٠٥
٥/١	من ح/ البنك جارى الى ح/ ا. قبض برسم التأمين اثبات تحصيل الكيالة الراجعة وايداع قيمتها بالحساب الجارى بالبنك	١٠٠٠	١٠٠٠

ونلاحظ في هذه الحالة أن قيام المسحوب عليه (حامد) بسداد الكمبيالة الخامسة إلى المحول له (فايز) لا تقيد بدفاتر صادق . ولكن إذا رفض المسحوب عليه سداد هذه الكمبيالة فإن صادق في هذه الحالة يقوم بإثبات عملية الرفض عن طريق إعادة مديونية حامد ودائنية فايز :

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كآتي :

له	ح/ المبيعات	منه
٦٩/١/١	٥٠٠٠ من ح/ حامد	

له	ح/ حامد	منه
٦٩/١/١	٥٠٠٠ من ح/ اوراق القبض	٥٠٠٠ الى ح/ المبيعات
٣/١	١٠١٠ من ح/ اوراق القبض	١٠٠٠ الى ح/ أ. قبض
٤/١	١٠٠٥ من ح/ اوراق القبض	رسم التحصيل
		٢ الى ح/ البنك
		(م. قضائية)
		٨ الى ح/ فوائد تجديد
		١٠٠١ الى ح/ البنك
		٤ الى ح/ فوائد تجديد
	٧٠١٥	٧٠١٥

منه	ح/ أوراق القبض	له
٥٠٠٠	٦٩/١/١ الى ح/ حامد	٦٩/١/١ من ح/ أ. قبض
١٠١٠	٣/١ الى ح/ حامد	برسم التحصيل
١٠٠٥	٤/١ الى ح/ حامد	١/١ من مذكورين
		١/١ من ح/ أ. قبض
		برسم التأمين
		١/١ من ح/ فايز
		٢/١ من ح/ الصندوق
		(الخزينة)
		رصيد مدين
		مرحل (١)
٧٠١٥		٧٠١٥

منه	ح/ أ. قبض برسم التحصيل	له
١٠٠٠	١/١ الى ح/ أوراق قبض	٥/١ من ح/ حامد

منه	ح/ أ. قبض برسم التأمين	له
١٠٠٠	٦/١ الى ح/ أوراق قبض	٥/١ من ح/ البنك

(١) يشمل رصيد ح/ أوراق القبض الدين المستحق على المنحوب عليه
نتيجة لرفضه سداد الكمبيالتين الثانية والثالثة بالإضافة إلى المصاريف القضائية
(٢ جنيتات) مضافا إليها فوائد التجديد (١٢ جنيتا) . ولا يظهر أى رصيد

الحساب حامد لأن الدين الشغنى أصبح ممثلاً في كيبالتين جديدتين قيمتهما معا هو
(٢٠١٥ جنيه) ، وهو رصيد ح/ أوراق القبض .
دفاتر منشأة حامد (المشترى)

دقتر اليومية :

٦٩/١/١	من ح/ المشتريات الى ح/ صادق	٥٠٠٠	٥٠٠٠
١/١	من ح/ صادق الى ح/ أوراق الدفع قبول • كيبالات متداوية القيمة مسحوبة علينا من محلات صادق تستحق على التوالى في ١/٢ ، ١/٣ ، ١/٤ ، ١/٥ ، ١/٦	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٢/١	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ الخزينة سداد قيمة الكيالة الأولى عند تقديمها في ميعاد الاستحقاق	١٠٠٠	١٠٠٠
٣/١	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ صادق اثبات رفض سداد الكيالة الثانية	١٠٠٠	١٠٠٠
٣/١	من ح/ مصاريف قضائية الى ح/ صادق اثبات مصاريف البروتستو الذى قام به صادق	٢	٢
٣/١	من ح/ فوائد تجديد الى ح/ صادق اثبات فوائد التجديد	٨	٨

٦٩/٣/١	من ح/ صادق الى ح/ أوراق الدفع اثبات قبول كميالة جديدة	١٠١٠	١٠١٠
٤/١	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ صادق اثبات رفض سداد الكميالة الثالثة عند تقديمها في ميعاد الاستحقاق	١٠٠٠	١٠٠٠
٤/١	من ح/ مصاريف قضائية الى ح/ صادق اثبات مصاريف البروتستو التي دفعتها منشأة صادق	١	١
٤/١	من ح/ فوائد تجديد الى ح/ صادق اثبات فوائد تجديد الكميالة المرفوضة	٤	٤
٤/١	من ح/ صادق الى ح/ أوراق الدفع اثبات قبول كميالة جديدة	١٠٠٥	١٠٠٥
٥/١	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ البنك أو الخزينة سداد الكميالة الرابعة عند تقديمها من البنك	١٠٠٠	١٠٠٠
٦/١	من ح/ أوراق الدفع الى ح/ البنك أو الخزينة اثبات سداد الكميالة الخامسة عندما قدمها فايز في ميعاد الاستحقاق	١٠٠٠	١٠٠٠

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ على النحو التالي :

منه	ح/ صادق	له
٥٠٠٠	٦٩/١/١ الى ح/ أوراق الدفع	٦٩/١/١ من ح/ المشتريات
١٠١٠	٣/١ الى ح/ أوراق الدفع	٣/١ من ح/ أوراق الدفع
١٠٠٥	٤/١ الى ح/ أوراق الدفع	٣/١ من ح/ مصاريف قضائية
		٣/١ من ح/ فوائد تجديد
		٤/١ من ح/ أوراق الدفع
		٤/١ من ح/ مصاريف قضائية
		٤/١ من ح/ فوائد تجديد
٧٠١٥		٧٠١٥

منه	ح/ المشتريات	له
٥٠٠٠	٦٩/١/١ الى ح/ صادق	

منه	ح/ أوراق الدفع	له
١٠٠٠	٦٩/٢/١ الى ح/ الصندوق	٦٩/١/١ من ح/ صادق
١٠٠٠	٣/١ الى ح/ صادق	٣/١ من ح/ صادق
١٠٠٠	٤/١ الى ح/ صادق	٤/١ من ح/ صادق
١٠٠٠	٥/١ الى ح/ البنك	
١٠٠٠	٦/١ الى ح/ البنك	
٢٠١٥	رصيد دائن مرحل	
٧٠١٥		٧٠١٥

امثلة وتمارين

- ١ - ما هي خصائص الأوراق التجارية ؟
- ٢ - ما الفرق بين كل من الشيك والكمبيالة والسند الإذني ؟
- ٣ - في أول يناير ١٩٦٩ باع سعيد إلى فريد بضاعة ثمنها في الكالوج ٢٠٠٠ جنيه مع خصم تجارى ١٠ ٪ . وقد سدد فريد الثمن كالآتي :
 - أ - ١/٤ الثمن نقدا .
 - ب - قبل كمبيالة بمبلغ ٦٠٠ جنيه تستحق السداد بعد شهرين .
 - ج - حرر سندا أذنيا بمبلغ ٧٥٠ جنيه يستحق السداد بعد ثلاثة شهور .والمطلوب إجراء قيود اليومية للعمليات السابقة في دفاتر كل من سعيد وفريد مع العلم بأن الأوراق التجارية قد سددت في مواعيد استحقاقها :
- ٤ - تمت العمليات الآتية في محلات فؤاد :

أ - في أول مارس ١٩٦٩ باع المحل بضاعه إلى حسنى بمبلغ ٥٠٠ جنيه، وقد قبل حسنى في نفس اليوم كمبيالة بالمبلغ المستحق تستحق الدفع في أول مايو وفى ٥ مارس ١٩٦٩ أرسل فؤاد الورقة إلى بنك الاسكندرية لتحويلها . وفى ميعاد الاستحقاق رفض حسنى دفع قيمة الورقة - ووصل إلى المحل إشعار من بنك الاسكندرية بذلك فى ٢ مايو . وبعد يومين وصل إشعار آخر يفيد بأن مضاريف البروتستو بلغت جنيهاً ومصاريف التحصيل جنيهاً واحداً . وقد اتخذ فؤاد - بالاشتراك مع باقى دائئى حسنى - اجراءات إشهار افلاس حسنى ، وتمت تصفية ممتلكاته بواسطة السنديك الذى أرسل إلى فؤاد فى ١٥ أغسطس بمبلغ ٥٠٠ ملياً عن كل جنيه ومصاريف البروتستو بالكامل .

ب - في ١٠ مارس ١٩٦٩ قبل المحل كميالة لأمسر صدقي بمبلغ ٤٠٠ جنيه
تستحق السداد في ١٠ يونيو ، وذلك قيمة أثاث للمحل مشترى في نفس اليوم
وفي ١٠ مايو اتفق فؤاد مع صدقي على دفع الورقة فوراً نظير احتساب فوائده
بمعدل ٦ ٪ وقد تم تنفيذ هذا الاتفاق .

والمطلوب :

إثبات قيود اليومية اللازمة في دفاتر محلات فؤاد .

٥ - في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ كان رصيد < / > أوراق القبض في الميزانية العمومية
لمحل عادل ٦٠٠ جنيه ، وهذا المبلغ يمثل كميالتيْن الأولى بمبلغ ٤٠٠ جنيه مسحوبة
على علوى وتستحق الدفع في أول فبراير عام ١٩٦٩ ، والثانية بمبلغ ٢٠٠ جنيه
مسحوبة على فريد ومحولة الى المحل من العميل زكى وتستحق الدفع في أول
مارس ١٩٦٩ .

وبالإضافة الى ذلك - فإن المحل استلم من الدج - وى في أول ديسمبر ١٩٦٨
كميالة بمبلغ ١٠٠ جنيه تستحق الدفع في أول أبريل ١٩٦٩ ، قد قطعها عادل
في بنك مصر وبلغت مصاريف القطع ٤ جنيهات وأودع الصافي الحساب الجارى
بالبنك المذكور .

والآتي ملخص العمليات التي تمت بشأن هذه الأوراق :

أولاً : كميالة علوى .

في أول يناير ١٩٦٩ اتصل علوى يعادل واتفق على دفع الكميالة فوراً . نظير
احتساب فوائده بمعدل ٦ ٪ سنوياً . وقد تم تنفيذ هذا الاتفاق .

ثانياً . الكميالة للمحولة من زكى .

رفض فريد دفع الورقة . ولهذا أجرى عادل البروتستو الذي تكلف جنيهاً واحداً

وفي اليوم التالي قبل زكى كمبيالة بمبلغ ١٠٠ جنيه تستحق بعد ثلاثة شهور
ودفع فوراً باقى المستحق عليه بشيك وذلك بعد احتساب فوائد بمعدل
٦ ٪ سنوياً .

ثالثاً . كمبيالة الدجوى .

رفض الدجوى دفع الورقة . وقد وصل المحل فى ٣ أبريل إشعار من بنك
مصر يفيد توقف الدجوى عن الدفع وفى أبريل وصل إشعار آخر من البنك

مجه

يفيد بأن مصاريف البروتستو بلغت ١٠٢٠٠ .

والمطلوب :

اجراء ا قيود اليومية اللازمة فى دفاتر عادل مثبتا بها العمليات التى حدثت
ابتداء من أول يناير ١٩٦٩ .

٦ - ظهرت الارصدة الاتية فى الميزانية العمومية لمحل توفيق فى ٣١ ديسمبر
سنة ١٩٦٨ :

جنيه

٧٠٠ أوراق قبض (بالمحفظه)

١٦٥٠ أوراق قبض برسم التحصيل لدى البنك العربى

١٣٤٠ حساب جارى بنك مصر

والاى ملخص العمليات التى حدثت فى الثلاثة أشهر المنتهية فى ٣١ مارس

سنة ١٩٦٩ :

أ - فى ٨ يناير اتصل عزيز بتوفيق وأخبره بعدم استطاعته سداد الكمبيالة
بمبلغ ٣٠٠ جنيه استحقاق ١٠ يناير . وقد اتفق الطرفان على أن يحصل عزيز

لتوفيق كمبيالات بمبلغ ١٠٠ جنيه مسحوبة على زكريا استحقاق ١٠ أبريل وباقي
المستحق بشيك بعد احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ .

ب - وفي ١٥ يناير ورد اشعار من البنك العربي يفيد بتحصيل الكمبيالة
بمبلغ ٤٠٠ جنيه المسحوبة على حمدي وبأن مصاريف التحصيل بلغت ٦٠٠ مليم .
وفي اليوم التالي وصل توفيق شيكا من البنك العربي بصادف المستحق . وقد أودع
الشيك بالحساب الجاري .

ج - وفي ٣ فبراير ورد اشعار من بنك مصر يفيد بأن الكمبيالة بمبلغ ٢٥٠
جنيه والمسحوبة على خيرت والمخصومة في البنك من ٨ ديسمبر، قد رفضت وقد

بلغت مصاريف البروتستو ١٠٠ مليم جنيه

بلغت مصاريف البروتستو ١٠٠ مليم جنيه .

د - وفي ٥ مارس ورد اشعار من البنك العربي يفيد بأن الكمبيالة بمبلغ ٥٠٠
جنيه المسحوبة على يونس استحقاق أول مارس والمرسلة للتحصيل قد رفضت
وأن مصاريف التحصيل بلغت ٨٣٠ مليم ومصاريف البروتستو ١٠ جنيه .
وفي ٧ مارس أرسل المحل شيكا للبنك العربي بالمبلغ المستحق له .

وفي ٨ مارس اتفق توفيق ويونس على أن يقبل الثاني لامر الاول كميالة
بمبلغ ٢٠٠ جنيه استحقاق أول يونيو وأن يدفع باقي المستحق بشيك مع احتساب
فوائد بمعدل ٦ ٪ .

والمطلوب :

١ اثبات العمليات السابقة في دفتر يومية توفيق .

٢ - تصوير حساب أوراق القبض وحساب أوراق القبض برسم التحصيل .

٧ - في ١٤ مارس ١٩٦٩ ، باع السمرى تاجر المويليات الى حلى بضاعة بمبلغ ٤٥٠ جنيه والى كامل بضاعة بمبلغ ٣٠٠ جنيه .

وقد دفع حلى مبلغ ٥٠ جنيه فوراً وقبل بالباقي كميالة لأمر السمرى تستحق الدفع بعد شهرين . وقد أرسل السمرى هذه الكميالة الى البنك العربى للتحويل .

وقد دفع كامل ١٠٠ جنيه نقداً ، وحول لأمر السمرى الكميالة التى كانت قد قبلتها الشركة المصرية لأمر كامل بمبلغ ٢٠٠ جنيه والتى تستحق الدفع فى ٢٠ أبريل .

وفى نفس اليوم اشترى السمرى أخشاباً من البنا بمبلغ ٤٨٠ جنيه ، ودفع فوراً ٨٠ جنيه وسدد الباقي كالاتى :

أ - حول الكميالة التى أخذها من كامل .

ب - قبل لأمر البنا كميالة تستحق الدفع بعد ثلاثة شهور وعند استحقاق الاوراق المختلفة تم ما يأتى :

١ - رفض حلى دفع الكميالة وقد بلغت مصاريف البروتستو جنيهاً واحداً

مليم جنيه

ومصاريف التحصيل ١٢٠٠ . وقد تم الاتفاق بينه وبين السمرى على أن يدفع حلى المصاريف ونصف المستحق بشيك وأن يقبل بالباقي كميالة تستحق الدفع فى ١٣ يوليو مع احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ .

٢ - رفضت الشركة المصرية للتصدير دفع الكميالة وبلغت مصاريف البروتستو ٧٥٠ . مليم وقد تم اشهار افلاس الشركة وأرسل السندىك الى كامل شيكاً بقيمة المصاريف القضائية ونصيبه فى التوزيع الذى بلغ ٤٠ قرشاً عربى كل جنيه

٣ - دفع السمرى قيمة الكمبيالة في ميعاد استحقاقها .
والمطلوب :

تقييد العمليات السابقة في دفاتر كل من :

أ - السمرى . ب - حامى . ج - كامل

د - البنا ه - الشركة المصرية للتصدير ،

٨ - ظهرت الارصدة الآتية في الميزانية العمومية محل شاهر في ١٢/٣١/١٩٦٨ :
جنيه

٧٠٠ أوراق قبض بالمحفظة .

٩٠٠ أوراق قبض برسم التحصيل بنك القاهرة .

١٢٠٠ حساب جارى بينك مصر .

وبالفحص تبين أن الأوراق المرسلة لبنك القاهرة هي :

أ - كمبيالة مسحوبة على مجدى بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه استحقاق أول مارس
سنة ١٩٦٩ .

ب - كمبيالة محولة من كامل بمبلغ ٤٠٠ جنيه استحقاق ٥ مارس

سنة ١٩٦٩ .

كما اتضح أن الأوراق الموجودة بالمحفظة هي :

أ - سند أذن من صالح بمبلغ ٦٠٠ جنيه استحقاق أول فبراير ١٩٦٩ .

ب - كمبيالة محولة من مختار ١٠٠ جنيه استحقاق ٨ فبراير ١٩٦٩ .

ج - كما تبين أن شاهر قد خصم في البنك المصري في ٢٠ ديسمبر ١٩٦٨

كمبيالة مسحوبة على صبحى بمبلغ ٢٠٠ جنيه استحقاق ٢٨ فبراير ١٩٦٩ وقد
بلغت مصاريف الخصم جنيهاً .

والآتي ملخص للعمليات الخاصة بهذه الأوراق :

أ — سند صالح : في أول يناير ١٩٦٩ رغب صالح في دفع مبلغ السند وقد تم الاتفاق بينه وبين شاهر على أن يتم ذلك نظير احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنوياً .

ب — كميالة مختار : في ٨ فبراير اتصل مختار بشاهر . ولتفقا على إلغاء الكميالة عند استحقاق ٧ فبراير ، وتجديد الورقة بأخرى مستحقاق ٨ أبريل مع احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنوياً .

ج — كميالة صبحي : رفض الكميالات عند الاستحقاق . وقد بلغت مصاريف البروتستو جنيتها ، وقد تم الاتفاق على أن يبيع صبحي إلى شاهر بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه وأن يسدد الباقي على أربعة أقساط شهرية ابتداء من أول مارس ١٩٦٩ على أن يشمل القسط الأول المصاريف ، كما اتفق على احتساب فوائد بمعدل ٦ ٪ سنوياً تدفع مع كل قسط .

د — كميالة مجدى : رفض مجدى دفع الورقة، وأجرى البروتستو الذى تكلف ١ جنيه ، ٥٠٠ مليم ، وبلغت مصاريف التحصيل جنيتها . وقد تم الاتفاق بينه وبين شاهر على أن يدفع له نقداً مبلغ ١٠٠ جنيه والمصاريف وان يبيع إلى شاهر أثاثا بالباقي لإستخدام شاهر نصفه فى المحل، والنصف الآخر لإستخدامه الخاص .

هـ — كميالة كامل : رفض كامل دفع الورقة . وبلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه و ٢٠٠ مليم ومصاريف التحصيل جنيتها . وقد أشهر إفلاس كامل فى ١٧ أكتوبر ١٩٦٩ إلا أن وكيل الدائنين لم يوزع أى مبلغ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ . ولهذا يرغب شاهر فى تكوين مخصص للديون المشكوك فيها ، بنسبة ٥ ٪ من دين كامل (إستثناء المصاريف) .

والمطلوب :

- ١ - إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شاهر لإثبات ما تقدم .
 - ٢ - تصوير > أوراق القبض والحسابات الشخصية للعملاء .
 - ٩ - المطلوب استخدام المعلومات الوارد بالورقة الآتية وبالملاحظات التالية للتقيد في يوميات الأشخاص المذكورين بها :
- (وجه الكمبيالة)

الاسكندرية في ٥ مارس ١٩٦٩	مليم جنيه
٦٠٠ -	
بعد مرور شهر من تاريخه ، ادفخوا الأمر السيد / احمد ماهر بالاسكندرية ، مبلغا وقدره مائة جنيه مصرى لاغير .	دمغة
والقيمة وصلتنا بضاعة ؟	محمود طاهر
إلى السيد محمد ماهر بدسوق	مقبول
	محمد ماهر
	دسوق في ٥-٣-١٩٦٩

(ظهر الكمبيالة)

وعنا دفع المبلغ إلى السيد / أمين صادق	وعنا دفع المبلغ إلى بنك
بالاسكندرية	مصر بالاسكندرية والقيمة
والقيمة وصلتنا بضاعة	برسم القطع
احمد ماهر	أمين صادق
الاسكندرية في ٧ مارس ١٩٦٩	عن بنك مصر بالاسكندرية
خالص	
الاسكندرية في ٧ مارس ١٩٦٩ رئيس قلم الكمبيالات (امضاء)	

ملاحظات :

- ١ - الكمبيالة المسحوبة سداداً لثمن بضاعة اشترأها محمد باهر من محمود طاهر وبضاعة اشترأها محمود طاهر من أحمد ماهر .
- ٢ - التظهير سداداً لثمن بضاعة اشترأها أحمد ماهر من أمين صادق .
- ٣ - مصاريف القسط بلغت ٤ جنيهات .

١٠ - تمت العمليات الآتية في محلات محسن حسنين .

١ - في ١ مارس ١٩٧٠ اشترى المحل بضاعة من شركة الأهرام بمبلغ ٦٠٠ جنيه وقد حرر المحل في نفس اليوم سنداً اذنيا لصالح الشركة بقيمة البضاعة يستحق السداد بعد شهرين .

٢ - في ٥ مارس ١٩٧٠ باع المحل بضاعة الى صبرى حمادة بمبلغ ٥٠٠ جنيه مع خصم تجارى ١٠ ٪ ، وقد سحب المحل كميالة بقيمة البضاعة على العميل صبرى تستحق السداد بعد شهر من تاريخه .

٣ - في ٦ مارس ١٩٧٠ : أرسل المحل الكمبياله المسحوبة على صبرى الى بنك الاسكندرية لتحويلها ، وقد بلغت مصاريف التحصيل جنيها واحدا .

٤ - في ١٠ مارس ١٩٧٠ : باع المحل بضاعة الى صدقي بركات بمبلغ ٣٠٠ جنيه وقد سدد العميل نصف الثمن نقداً ، والباقي بكمبيالة مسحوبة من صدقي على العميل فوزى خليل تستحق السداد في ١٠ أبريل ١٩٧٠ وقد تم تظهير هذه الكمبياله الى المحل .

٥ - في ١١ مارس ١٩٧٠ : قام المحل بخصم (قطع) الكمبياله على فوزى في بنك مصر وقد قيد البنك صافي قيمة الكمبياله في الحساب الجارى للعميل بعد خصم مصاريف قطع بلغت ٣ جنيهات .

٦ - في ١٥ مارس ١٩٧٠ : اشترى المحل بضاعة من شركة الابتهاج بمبلغ ١٩٠٠ جنيه ، وقد سددت القيمة كالاتى :

أ - ٥٠٠ جنيه نقداً .

ب - ٦٠٠ جنيه بشيك على بنك مصر .

ج - والباقي عن طريق قبول كبياله جديدة سحبتها شركة الابتهاج
تستحق السداد في ١٥/٥/١٩٧٠ .

وقد تم الآتي في مواعيد استحقاق الأوراق السابقة :

١ - سند شركة الاهرام : توقف المحل عن سداد قيمة هذه الورقة
وبلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد تم الاتفاق مع الشركة على تجديد
الورقة بالشروط الآتية :

أ - سداد نصف المستحق والمصاريف والفوائد بشيك .

ب - قبول كبياله جديدة بمبلغ ٣٠٠ جنيه تستحق السداد في أول
يوليو سنة ١٩٧٠ .

ج - احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ .

٢ - كبيالة صبرى حمادة : قام بنك الاسكندرية بتحصيل قيمتها فور
تقديمها إلى المسحوب عليه .

٣ - كبيالة فوزى خليل : توقف فوزى خليل عن سداد قيمة الورقة وقد
بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه .

٤ - كبيالة شركة الابتهاج : سدد المحل قيمة هذه الورقة في ميعاد
الاستحقاق نقداً .

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة بدفتر يومية محلات محسن حسنين .

٢ - تصوير الحسابات الآتية بدفتر الأستاذ :

ح/ أوراق القبض ، ح/ أوراق الدفع ،
ح/ أوراق القبض برسم التحصيل .

١١ - ظهرت الارصدة الآتية بدفاتر إحدى المنشآت في أول ابريل
سنة ١٩٧٠ .

جنيه	
٨٠٠	أوراق دفع
٤٠٠	اوراق قبض (بالمحفظة)
٦٠٠	أوراق قبض برسم التحصيل

وكان تفصيل هذه الأوراق كآآى :

(أ) أوراق الدفع :

١ - ٢٠٠ جنيه سند اذنى فى محرر بواسطة المنشأة لصالح احد الموردين وهو
محلات محمد عارف . يستحق السداد فى أول مايو ١٩٧٠ .

٢ - ٤٥٠ جنيه كيبالة مسحوبة على المنشأة من محلات فاروق كشك
تستحق السداد فى ١٥ مايو ١٩٧٠ .

٣ - ١٥٠ جنيه كيبالة مسحوبة على المنشأة من محلات كمال البسويين
تستحق السداد فى أول يونيو ١٩٧٠ . وقد قام البورينى بنخصم (قطع) هذه
الورقة فى البنك بمجرد سحبها على المنشأة وقد بلغت مصاريف القطع ١ جنيه .

(ب) أوراق القبض (بالمحفظة)

١ - ٣٠٠ جنيه كيبالة مسحوبة على العميل وجدى تستحق السداد فى

١٠ مايو ١٩٧٠ .

٢ — ١٠٠ جنيه كميالة محولة إلى المنشأة من العميل نيل ومسحوبة على
العميل هاني وتستحق السداد في ٢٠ مايو ١٩٧٠
(ج) أوراق قبض برسم التجصيل :

١ — ٤٠٠ جنيه كميالة مسحوبة على العميل حسن تستحق السداد في ٢٥
مايو ١٩٧٠

٢ — ٢٠٠ جنيه سند أذن محرر بواسطة العميل فوزي يستحق السداد في
أول يونيو سنة ١٩٧٠ .

وقد تمت العمليات الآتية بالنسبة لكل ورقة :

١ — سند صالح : رفضت المنشأة سداد قيمة السند ، وقد بلغت مصاريف
البروتستو ٢ جنيه . وقد تم الاتفاق على أن :

أ — تسدد المنشأة نقدا مبلغ ١٠٠ جنيه والمصاريف والفوائد .

ب — قبول كميالة بالباقي تستحق السداد في أول يوليو ١٩٧٠ .

ج — إضافة فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ سنويا .

٢ — كميالة فاروق كشك . قامت المنشأة بسداد قيمة هذه الكميالة بمجرد
تقديمها إليها .

٣ — كميالة كمال البوريني . رفضت المنشأة سداد قيمة هذه الكميالة وقد
بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد تم الاتفاق على تجديد هذه الورقة
بكميالة أخرى تستحق السداد في أول أغسطس ١٩٧٠ بعد إضافة فوائد تأخير
بمعدل ٦ ٪ سنويا .

- ٤ — كميالة وجدى . قام العميل بسداد قيمة الكميالة بمجرد تقديمها إليه .
- ٥ — كميالة هانى . رفض هانى سداد قيمة الورقة ، وقد بلغت مصاريف البروتستو ١ جنيه . وقد استلمت المنشأة من نبيل قيمة المستحق بشيك .
- ٦ — كميالة حسنى . قام حسنى بسداد الكميالة ، وقيدت القيمة فى الحساب الجارى بالبنك بعد خصم مصاريف التحصيل التى بلغت ١٥٠٠ جنيه .
- ٧ — سند فوزى . رفض فوزى سداد قيمة الورقة عند تقديمها إليه ، وقد بلغت مصاريف البروتستو ٢ جنيه ومصاريف التحصيل ١ جنيه . وقد تم الاتفاق مع فوزى على تجديد الورقة بالشروط الآتية :
- ١ — قبول كميالة جديدة بنصف المبلغ تستحق السداد فى أول سبتمبر سنة ١٩٧٠ .

٢ — سداد باقى المستحق والمصاريف والفوائد نقدا .

٣ — احتساب فوائد تأخير بمعدل ٦ ٪ سنويا .

والمطلوب :

١ — إثبات العمليات السابقة فى دفتر يومية المنشأة .

٢ — تصوير ح/ أوراق القبض ، ح/ أوراق الدفع ، ح/ أوراق القبض برسم التحصيل .

الفصل الثامن

الدفاتر المساعدة والحسابات الإجمالية

- الهدف من استخدام اليوميات المساعدة
- دفاتر اليوميات المساعدة للعمليات الآجلة
- دقر يومية المشتريات ، دقر يومية مردودات المشتريات
- دقر يومية المبيعات ، دقر يومية مردودات المبيعات
- دقر يومية أوراق القبض ، دقر يومية أوراق الدفع
- دفاتر اليوميات المساعدة للعمليات النقدية
- دفاتر الأستاذ المساعدة
- دقر أستاذ العملاء ، دقر أستاذ الموردين
- الحسابات الإجمالية

كان من نتيجة تطوّر الصناعة وظهور الانتاج الكبير وكبر حجم المنشآت أن .
أن تعددت العمليات المالية التي تقوم بها المنشأة الواحدة وتعددت بضورة أصبح
من المعتذر معها اثبات جمع هذه العمليات في دفتر واحد لليومية وترجيلها في
نفس يوم حدوثها الى الحسابات الخاصة بها في دفتر واحد الأستاذ .

ونتيجة لذلك فقد اتجه تفكير المحاسبين الى تذليل هذه الصعوبة وذلك
عن طريق تطبيق مبدأ تقسيم العمل والتخصص . ولقد ظهرت في بادىء الامر
فكرة استخدام دفترين لليومية أحدهما للأيام الزوجية من الشهر والاخر للأيام
الفردية منه . فعندما يتوای أحد الكتبه تسجيل العمليات المالية في يومية الأيام
الزوجية ، يقوم كاتب آخر بترحيل العمليات المالية التي تم تسجيلها بدفتر الأيام
الفردية الى الحسابات الخاصة بها بدفتر الأستاذ . وفي اليوم التالي يحدث العكس
ولكن لوحظ أن هذه الطريقة لم تذل الصعوبات بطريقة حاسمة في المنشآت
الكبيرة الحجم والمتعددة والمتنوعة العمليات مما أدى الى التوسع في مبدأ تقسيم
العمل والتخصص .

ولهذا فقد استقر الرأي بين المحاسبين على استخدام عددا من دفاتر اليومية
المساعدة بجانب دفتر اليومية العامة ، وعددا آخر من دفاتر الأستاذ المساعدة
بجانب دفتر الأستاذ العام .

ويجدر بنا في هذا المجال أن نشير إلى موقف القانون رقم ٢٨٨ لسنة ١٩٥٣ من هذه الدفاتر . فلقد نص هذا القانون على إلزام التاجر بإثبات جميع عملياته المالية ومسحوباته الشخصية في دفتر اليومية الأصلي ، مع السماح له باستخدام أى عدد آخر من اليوميات الفرعية لإثبات أى تفاصيل يراها ضرورية وفي هذه الحالة يكفي بتقيد إجمال هذه العمليات في دفتر اليومية الأصلي في نهاية كل فترة متفق عليها من واقع هذه الدفاتر الفرعية . وإذا لم يتبع هذه الإجراء . فإنه يجب عليه في هذه الحالة أن يخضع هذه الدفاتر المساعدة للإجراءات الواردة في المادة الخاصة باليومية من ذلك القانون ومنها ضرورة تقديم هذه الدفاتر إلى الموثق للتأشير عليها حكمها في ذلك حكم دفتر اليومية الأصلي .

الفوائد من استخدام الدفاتر المساعدة والحسابات الإجمالية :

لقد أدى استخدام المجموعة الدفترية الكاملة إلى تحقيق المزايا الآتية :

١ - توزيع العمل على كتبة الحسابات داخل المنشأة . ومن ثم فقد أدى ذلك إلى تطبيق المنشأة لمبدأ التخصص وتقسيم العمل بإدارة الحسابات . فيخصص تبعاً لذلك كاتب لتسجيل عمليات البيع الآجل يومية المبيعات ، وآخر لتسجيل عمليات المقبوضات بدفتر النقدية وهكذا .

٢ - إنجاز العمل في وقت قصير مما يجعل الدفاتر المالية تعطى صورة صحيحة عن الأحداث المالية اليومية .

٣ - سهولة ترحيل العمليات من دفاتر اليومية الفرعية إلى الحسابات الخاصة بها بدفاتر الأستاذ المختلفة .

٤ - مد الإدارة بالبيانات المختلفة التي تهتمها يوماً بعد يوم . فبين مجموع دفتر يومية المبيعات في أى لحظة بمجموع المبيعات الآجلة التي تمت خلال الفترة من

أول العام حتى هذه اللحظة ، الأمر الذى يصعب الوصول إليه عن طريق استخدام دفتر واحد لليومية لاثبات جميع العمليات المالية التى تحدث . وكذلك الحال بالنسبة إلى العمليات الأخرى مثل المشتريات وعناصر المصروفات والإيرادات المختلفة .

هـ - توفير الوقت والجهد فى عملية الترحيل ، وذلك عن طريق ترحيل مجموع اليومية الفرعية مرة واحدة إلى الحسابات الخاصة بها بدلا من ترحيل كل عملية على حدة .

أقسام الدفاتر المساعدة :

تنقسم الدفاتر المساعدة إلى :

١ - دفاتر القيد الأولى : وهى تشمل دفاتر اليومية المساعدة ودفتر اليومية العامة .

٢ - دفاتر الترحيل : وهى تشمل دفاتر الاستاذ المساعدة ودفتر الاستاذ العام الذى يتضمن الحسابات الاجالية .

اولا : دفاتر اليومية المساعدة : Subsidiary Journals

نلاحظ فى هذه الحالة أن عدد اليوميات المساعدة التى تستخدمها كل منشأة يتوقف على طبيعة عملياتها ومدى تكرار كل نوع منها حيث يخصص دفتر لليومية للعمليات ذات الطبيعة الواحدة والمتكررة بصورة تسمح بأن يخصص لها دفتر مستقلا . أما العمليات الأخرى غير المتكررة فتثبت بدفتر اليومية العامة .

ومن ثم نجد أن عدد هذه الدفاتر يختلف من منشأة إلى أخرى ولكننا سوف

ويتخذ هذا دفتر الشكل الآتي ؛

دفتر يومية المشتريات

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	رقم صفحة أستاذ المورد	شروط التسليم	شروط الدفع	التاريخ
.....						

رحل المجموع إلى ح/ المشتريات وح/ اجمالي الموردین بالاستاذ العام

ويجدر بنا في هذا المجال أن نشير إلى أن عدد هذه الخانات وترتيبها قد يختلف من منشأة إلى أخرى إلا أنه يجب أن يتضمن بعض المفردات الهامة والمتعلقة بعملية الشراء مثل المبلغ واسم المورد وتاريخ حدوث العملية ورقم صفحة الأستاذ.

مثال :

المطلوب اثبات عمليات الشراء الاجلة الالية التي قامت بها محلات بيومي خلال الاسبوع المنتهى في ٧ يناير ١٩٦٩ ، ثم ترحيلها الى الحسابات الخاصة بدفاتر الاستاذ المساعدة والاستاذ العام .

في أول يناير ١٩٦٩ : اشترت المنشأة على الحساب من محلات دسوقي

بالقاهرة بضاعة بمبلغ ٣٠٠ جنيه تسليم محل البائع ، على أن يتم السداد خلال أسبوع من تاريخه .

وفي ٤ يناير ١٩٦٩ : اشترت المنشأة على الحساب من محلات الروي بالزقازيق بضاعة بمبلغ ٦٠٠ جنيه تسليم محل المشتري ، على أن يتم السداد خلال اسبوعين من تاريخه .

الحل :

١ — دفتر يومية المشتريات :

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	أستاذ المورد رقم الصفحة	شروط الدفع	شروط التسليم	التاريخ
٣٠٠	محلات دسوقي	القاهرة	٦	خلال اسبوع	محل البائع	٦٩/١/١
٦٠٠	محلات الروف	الزقازيق	٤	خلال اسبوعين	محل المشتري	٦٩/١/٤
٩٠٠	رحل المجموع الى < / > المشتريات واجمالي الموردین بالاستاذ العام					

٢ — الترحيل إلى دفاتر الأستاذ المساعدة والأستاذ العام :

١ — دفتر أستاذ الموردين :

منه / محلات دسوقي له

٦٩/١/١	من < / > المشتريات	٣٠٠			
--------	--------------------	-----	--	--	--

منه	ح/ محلات الروبي	له
	|| ٦٠٠	من ح/ المشتريات ٦٩/١/٤

ب — دفتر الاستاذ العام :

منه	ح/ المشتريات	له
٩٠٠	الى ح/ اجمالي الموردين ٦٩/١/٧ ||	

منه	ح/ اجمالي الموردين	له
	|| ٩٠٠	من ح/ المشتريات ٦٩/١/٧

ونلاحظ في هذه الحالة أنه في نهاية كل أسبوع قد تم ترجيل مجموع اليومية إلى حسابات المشتريات وحسابات إجمالى الموردين وهى الفترة التى تحددتها المنشأة طبقا لظروفها .

٢ — دفتر يومية مردودات المشتريات : Purchases Returns journal

بعد أن تتم عملية الشراء ، قد تجد المنشأة أن جزءا من هذه البضاعة يشوبها بعض العيوب مثل أن يصيبها شيء من التلف أثناء عملية النقل ، أو أن تكون درجة الجودة أقل من مستوى الصنف المتفق عليه ؛ أو تكون مخالفة للعيننة المتعاقد عليها .

وفي هذه الحالة يتصل المشتري بالبائع ويتفق معه على رد هذه البضاعة ولكن مع ملاحظة أن كل البضاعة المشتراة تنسب في دفتر يومية المشتريات بغض النظر

عما قد يرد منها إلى البائع . وبعد أن يتم هذا الاتفاق يرسل البائع إلى المشتري الذى قام يرد البضاعة إشعاراً مدين ، يتخذ كسند لإثبات عمليات المردودات فى دفتر يومية مردودات المشتريات دائناً . وبموجب هذا الاشعار يجعل حساب مردودات المشتريات دائناً والحساب الشخصى للمورد مديننا بقيمة هذه المردودات ويطلق على هذا الاشعار « إشعار مدين » لأن البائع يجعل حساب المشتري فى دقايره مديننا بقيمة هذه المردودات .

وبعد إثبات مردودات المشتريات فى الدفتر الخاص بها . ترحل أولاً بأول إلى الجانب المدين من الحساب الشخصى للمورد الذى ردت اليه البضاعة ، وذلك فى دفتر أستاذ الموردين . وفى نهاية كل فترة متفق عليها يتم ترحيل مجموع مردودات المشتريات إلى الجانب الدائن من حساب مردودات المشتريات والجانب المدين من حساب إجمالى الموردين بدفتر الأستاذ العام .

ويتخذ هذا الدفتر الصورة الآتية :

دفتر يومية مردودات المشتريات :

المبلغ	اسم المورد	عنوانه	رقم الأستاذ المورد	رقم الدائن	سبب الرد	التاريخ
٧٠٠	أ	اسكندرية	٣	١٥٤	خافقتها للعينه	٥/٢
١٢٥	ب	طنطا	٨	١٥٥	ما أصابها من تلف أثناء النقل	٥/٤
٨٢٥	رحل المجموع الى ح/ مردودات المشتريات ود/ اجمالى الموردين بالأستاذ العام					

وعند الترحيل إلى حسابات دفتر الأستاذ ، يظهر الآتى :

أ - دفتر أستاذ الموردين :

منه	ح/أ	له
٧٠٠	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٢
منه	ح/ب	له
١٢٥	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٤

ب - دفتر الأستاذ العام :

منه	ح/ مردودات المشتريات	له
	٨٢٥	من ح/ اجمالي الموردين ٥/٧
منه	ح/ اجمالي الموردين	له
٨٢٥	الى ح/ مردودات المشتريات	٥/٧
٠٠٠	من ح/ المشتريات	٠٠٠

٣ - دفتر يومية المبيعات : Sales Journal

عند تعدد عمليات البيع الآجلة ، نجد أن المنشأة تخصص لها دفتر يومية خاص بها . وعند إثبات العمليات بهذا الدفتر تتبع نفس الخطوات التي تتبع عند عمليات الشراء الآجل .

ومن الملاحظ أن هذا القدر يقيد به المبيعات الآجلة من البضاعة فقط وبالتالي لا يقيد بها أى مبيعات أخرى من الأصول الثابتة .

وبعد الإثبات بدقر اليومية ، يتم الترحيل أولا بأول كل عملية بيع إلى الجانب المدين من الحساب الشخصى للعميل الذى يبيع له البضاعة . وفى نهاية فترة معينة متفق عليها يتم ترحيل مجموع هذه اليوميه إلى الجانب المدين من حساب إجمالى العملاء والجانب الدائن من حساب المبيعات بدقر الأستاذ العام وهذا بطبيعة الحال تطبيقا لنظرية التوازن ونظام القيد المزدوج .

وتترك الحرية لكل منشأة تحديد خانات هذا الدفتر ، إلا أنه يجب أن تتضمن هذه الخانات بعض البيانات الضرورية منها اسم العميل وقيمة البضاعة المباعة وعنوان العميل وشروط التسليم وشروط الدفع ورقم صفحة أستاذ العملاء التي يوجد بها حساب العميل . من ثم يمكن أن يظهر دفتر اليومية المبيعات على الصورة الآتية :

دفتر یومیہ المبيعات :

البلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة دفتر استاذ العملاء	شروط التسام	شروط الدفع	التاريخ

مثال :

الآتي عمليات البيع الآجل التي قامت بها منشأة يحيى خلال الأسبوع المنتهى
في ٧ أبريل ١٩٦٩ .

في أول أبريل ١٩٦٩ : باعت المنشأة الى زكى بدمهور بضاعة على الحساب
بمبلغ ٤٠٠ جنيه تسليم المنشأة ، على أن يسدد الثمن خلال عشرة أيام من تاريخه
في ٥ أبريل ١٩٦٩ : باعت المنشأة الى حلمى بالمنصورة بضاعة على الحساب
بمبلغ ٢٠٠ جنيه تسلم محل المشتري ، على أن يسدد ثمن البضاعة خلال أسبوع
من تاريخه .

والمطلوب :

- ١ - إثباتات العمليات السابقة في دفتر يومية المبيعات .
 - ٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى الحسابات الخاصة بها بدفاتر الأستاذ
المساعدة ودفتر الأستاذ العام .
- دفتر يومية المبيعات :

المبلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة دفتر استاذ العملاء	شروط التسليم	شروط الدفع	التاريخ
٣٠٠	زكى	دمهور	٣	محل البائع	خلال عشرة أيام	٤/١
٤٠٠	حلمى	المنصورة	٨	محل المشتري	خلال أسبوع	٤/٥
٧٠٠	رحل المجموع إلى حساب المبيعات وحساب اجمالي العملاء بدفتر الأستاذ العام					

دفتر أستاذ العملاء :

منه	ح/ زكي	له
٤٠٠	الى ح/ المبيعات ٤/١	

منه	ح/ حلمي	له
٣٠٠	الى ح/ المبيعات ٤/٥	

دفتر الأستاذ العام :

منه	ح/ المبيعات	له
	٧٠٠	من ح/ اجمالي العملاء ٤/٧

منه	ح/ اجمالي المبيعات	له
٧٠٠	الى ح/ المبيعات ٤/٧	

ونلاحظ في هذه الحالة أن الترحيل إلى دفتر الأستاذ العام قد تم في نهاية الأسبوع وهي الفترة المعينة التي حددتها المنشأة لهذا الغرض وذلك وفقا لطبيعة عملياتها .

٤ - دفتر يومية مردودات المبيعات : Returns Journal

يخصص هذا الدفتر لإثبات عمليات رد البضاعة من العملاء والتي تتم على الحساب . وفي هذه الحالة نجد أنه بعد أن يتم الاتفاق على قبول البائع للبضاعة المرتدة اليه ، فإنه يرسل إشعار دائن إلى عميلة الذي رد البضاعة ويعتبر هذا الإشعار دائن لأنه يترتب على إرساله إلى العميل جعله دائنًا بدفتر الأستاذ بقيمة البضاعة المرتدة منه وتعامل هذه المردودات معاملة مردودات المشتريات مع فارق واحد وهو أن مردودات المبيعات ترحل أولاً بأول إلى الجانب الدائن من الحسابات الشخصية لكل عميل وذلك بدفتر أستاذ العملاء : ثم يرحل مجموع يومية مردودات المبيعات في نهاية كل فترة تحددها المنشأة إلى الجانب المدين من حساب مردودات المبيعات والجانب الدائن من حسابات اجمالي العملاء بدفتر الأستاذ العام .

وفي هذه الحالة يظهر دفتر يومية المبيعات على الوجه التالي :

البلغ	اسم العميل	عنوانه	رقم صفحة استاذ العملاء	رقم الاشعار الدائن	سبب الرد	التاريخ
٢١٠	س	الحمة الكبرى	٦	١٢	التلف	٣/٦
٣٤٠	س	اسكندرية	٩	٣٨	تخالفها لمينة	٣/١٠
٥٥٠	رحل المجموعات الى < / مردودات المبيعات و < / اجمالي العملاء بالاستاذ العام					

وعند الترحيل إلى دفاتر الأستاذ تظهر الحسابات على الوجه التالي :

١ - دفتر أستاذ العملاء:

منه	ح/ص	له
	٢١٠	من ح/ مردودات المبيعات ٣/٦

منه	ح/ص	له
	٤٣٠	من ح/ مردودات المبيعات ٣/١٠

٢ - دفتر الأستاذ العام :

منه	ح/ مردودات المبيعات	له
٥٥٠	الى ح/ اجمالي العملاء ٣/١٣	

منه	ح/ اجمالي العملاء	له
...	الى ح/ المبيعات	من ح/ مردودات المبيعات ٣/١٣

ملحوظة :

أنه بالنسبة المنشآت ذات الأقسام ، قد نرى أنه من الأفضل لها في هذه الحالة تقسيم دفاتر اليومية المساعدة والحسابات بعمليات البيع والشراء الآجل بصورة مجزئة لبيان نتيجة كل قسم على حدة وفي هذه الحالة لا تختلف طريقة

التقيد أو الترحيل ، ولكن تضاف خانة جديدة إلى دفتر يومية المشتريات تبين الأصناف المشتراة تبعاً للأقسام المكونة المنشأة وكذلك الحال بالنسبة لدفتر يومية المبيعات ومردودات المبيعات .

دفتر يومية المبيعات الجزأ

رقم	شروط البيع	شروط الدفع	البضاعة المشتراة		العدد في الجوه	عنوانه	اسم العميل	المبلغ
			قسم الملابس	قسم الأحذية				
٨/١	عمل البائع	بعد أسبوع	٢٥٠	٣٥٠	١٦	طنطا	حسنى	٦٠٠
٨/٦	عمل المشتري	بعد أسبوع	—	٤٠٠	٢٢	السنبلاوين	رمزى	٤٠٠
			٢٥٠	٧٥٠				
رحل المجموع إلى ح/ المبيعات و ح/ اجمال العملاء بالاستاذ العام								
								١٠٠٠

ويتم الترحيل بعد ذلك بالصورة التي سبق إيضاحها ، إلا أنه قد ترغب المنشأة في تقسيم حساب المبيعات بالاستاذ العام إلى خانات تمشى مع الأقسام الموجودة (أو الأصناف التي تتاجر فيها) . وفي هذه الحالة يظهر ح/ المبيعات بالصورة الآتية :

له

ح/ المبيعات

منه

رقم	بيان	أحذية	ملابس	اجالى	رقم	بيان	أحذية	ملابس	اجالى
٨/٧	اجالى من ح/ العملاء	٢٥٠	٧٥٠	١٠٠٠					

وكذلك الحال بالنسبة لحسابات المشتريات ومردودات المبيعات ومردودات

المشتريات ١٠

٥ - دفتر يومية أوراق الدفع : Bills payable Journal

يخصص هذا الدفتر لإثبات الكميات التي تقابلها المنشأة لأمر الدائنين ،
والسندات الإذنية التي تحررها لأمرهم ، وذلك طالما تعددت هذه العمليات إلى
الحد الذي يصبح معه من الضروري تخصيص دفتر لها .

ويتم الترحيل من هذا الدفتر على أساس أن يتم ترحيل قيمة كل ورقة دفع
إلى الجانب المدين من الحساب الشخصي للورد بدفتر أستاذ الموردين بمجرد
إثباتها بدفتر يومية أوراق الدفع ، وفي نهاية كل فترة متفق عليها يتم ترحيل
بمجموع يومية أوراق الدفع مرة واحدة إلى الجانب الدائن من حساب أوراق
الدفع والجانب المدين من حساب اجالى الموردين بدفتر الأستاذ العام .

تعدد الخانات التي يشتمل عليها هذا الدفتر ، وتختلف من منشأة إلى أخرى ،
غير أن هناك خانات أساسية يجب أن يتضمنها هذا الدفتر أهمها :

تاريخ خلق الورقة - نوع الورقة - اسم السحب - اسم المسحوب عليه - اسم المستفيد - تاريخ الإستحقاق - المبلغ - خانة الملاحظات تبين مصير الورقة من حيث سداد قيمتها أو رفض سدادها في ميعاد الإستحقاق .

ولهذا يمكن أن يظهر دفتر يومية أوراق الدفع على الصورة الآتية :

دفتر يومية أوراق الدفع

التاريخ	رقم السحب	نوع الورقة	اسم المستفيد	المبلغ	ملاحظات
٢/٦	كبيالة	فوزى	محللاتنا	٢٠٠	
٢/٧	سند اذنى	»	»	٦٠٠	
			رحل المجموع الى حساب أوراق الدفع والموردين بالاستاذ العام	٨٠٠	

٦ - دفتر يومية أوراق القبض : Bills Recivable Journal

يخصص هذا الدفتر لإثبات الأوراق التجارية التي نحصل عليها المنشأة (كبيالة وسند اذنى) من أحد العملاء سداداً لما عليه . ويتم بعد ذلك الترحيل كما سبق وأن ذكرنا في حالة يومية أوراق الدفع . فيرحل إلى الجانب الدائن من الحساب الشخصى للعميل بدفتر أستاذ العملاء كل ورقة على حدة وذلك فور إستلام كل ورقة . وفي نهاية الفترة المتفق عليها يرحل مجموع دفتر يومية أوراق القبض إلى الجانب المدين من حساب أوراق القبض والجانب الدائن من حساب لإجمالي العملاء بالاستاذ العام .

ويظهر هذا الدفتر بالصورة الآتية :

دفتر يومية أوراق القبض

التاريخ	نوع الورقة	اسم الساحب	أوصاف السحور عليه	اسم السفيد	معلم الورقة	تاريخ الاستحقاق	المبلغ	ملاحظات
٣/١	كبيالة	علاتا	فهي	علاتا	فهي	٤/١	١٠٠	ارسلت لتحصيل
٣/٦	كبيالة	عزيز	فرج	د	عزيز	٥/٦	٢٠٠	خصمت في البنك
٣/٧	سند اذني	—	جلال	د	جلال	٤/٧	٣٠٠	حصلت قيمتها
							٦٠٠	رحل المجموع الى د/ أوراق القبض ود/ اجالي العملاء بالاستاذ العام

ويتم الترحيل بعد ذلك كالآتي :

دفتر استاذ العملاء :

منه د/ فهي له

			١٠٠	من د/ أوراق القبض	٣/٧
--	--	--	-----	-------------------	-----

منه د/ عزيز له

			٢٠٠	من د/ أوراق القبض	٣/٦
--	--	--	-----	-------------------	-----

منه ٢/جلال له

٣/٨	من ح/ أوراق القبض	٣٠٠			
-----	-------------------	-----	--	--	--

دفتر الاستاذ العام :

منہ
ح/اوراق قبض
لہ

٦٠٠	الى ح/ اجمالى العملاء	٣/٧
-----	-----------------------	-----

منه / اجمالي العملاء له

٦٠٠	من > أوراق القبطى	٣/٧
-----	-------------------	-----

ومن ثم يتضح أن دفتر يومية أوراق الدفع يستخدم بالنسبة لدفاتر التاجر المدين ، على أن يقتصر على إثبات قبول الكمبيالات التي يسحبها الموردين على المنشأة ، والسندات الاذنية التي يحررها لأمهم . أما سداد الورقة فيعتبر عملية نقدية وتفيد بدفتر النقدية جانب المدفوعات كما سنبين فيما بعد .

وكذلك الحال بالنسبة لدفتر يومية أوراق القبض ، حيث يستخدم في دفاتر التاجر الدائن ويقتصر على اثبات الكميات التي يقبلها لأمره العملاء . أو يحولونها إليه ، وكذلك السندات الاذنية التي يحجرونها له . أما باقى العمليات الخاصة بأوراق القبض فتثبت باليوميات الخاصة . فمثلا تحصيل قيمة الورقة في ميعاد الاستحقاق فتثبت بدفتر النقدية جانب المقبوضات أما عدم السداد أو إرسالها للبنك لتحصيل فتثبت هذه العمليات بدفتر اليومية العامة .

وبذلك يكون قد انتهينا من عرض المجموعة الأولى من دفاتر اليومية المساعدة والخاصة بالعمليات الآجلة لبيع وشراء البضاعة . وتنتقل الآن إلى المجموعة الثانية من هذه اليوميات والخاصة بالعمليات النقدية .

المجموعة الثانية : دفتر اليوميات المساعدة للعمليات النقدية

دفتر يومية النقدية : Cash Journal (Book)

ويخصص هذا الدفتر لاثبات عمليات المقبوضات والمدفوعات التي تتم في المنشأة وقد من هذا الدفع بعدة مراحل وهي :

- ١ - دفتر يومية النقدية البسيط والذي يشتمل فقط على عمليات الخزينة فقط من مقبوضات ومدفوعات.
- ٢ - دفتر يومية النقدية ذو الجانبين والذي يستخدم لاثبات عملية الخزينة والبنك معا .

٣ - دفتر يومية النقدية ذو الخانات الثلاث عندما تصاف خانة ثالثة الرخلة السابقة تخصص لاثبات عملية الخصم النقدي (المسموح به والمكتسب) .

٤ - دفتر يومية النقدية المتعدد الخانات . وفي هذه الحالة نجد أن دفتر النقدية يتضمن بجانب الخانات السابقة عدد من الخانات الاحصائية أو البيانية التي تبين مصادر المقبوضات وأوجه المدفوعات بصورة تفصيلية ، وفي هذه الحالة يتوقف عدد هذه الخانات على مدى تكرار هذه العمليات حيث يخصص خانة لكل مصدر من مصادر المقبوضات مدى ثبت تكرارها بصورة متتالية . يعمل هذه الخانة وكذلك الحال بالنسبة للمدفوعات ، أما للمصادر الانحصائية التي لا تتكرر هذه

الصورة ليكون مجالها هو خانة معينة هي خانة ، المتنوعات ، لاثبات مثل هذه العمليات غير المتكررة .

وسوف نقتصر في دراستنا على الصورة الأخيرة حيث تتميز بالشمول والعموم . مع ملاحظة أن هناك بعض المنشآت الضخمة تفضل فصل عمليات المقبوضات عن عمليات المدفوعات حيث يخص لكل منها دفتر مستقلا بذاته . ويطلق على الدفتر الأول ، دفتر المقبوضات النقدية ، والثاني ، دفتر المدفوعات النقدية ، وهذه الطريقة سوف تتبعها في هذا الشرح :

أ - دفتر يومية المقبوضات النقدية (دفتر النقدية جانب المقبوضات) :

من الملاحظ أن عمليات المقبوضات جميعا تشترك في أساس واحد وهو أن الطرف المدين منها يكون واحداً أو أكثر من العناصر الآتية :

- الخزينة .

- البنك .

- الخصم المسموح به .

وبذلك يخص لكل عنصر منها خانة بدفتر المقبوضات بشرط تكرره بصورة تسمح بذلك . أما الطرف الدائن من هذه العمليات فيتوقف على مصدر هذه المقبوضات . وهذه المصادر عديدة أهمها :

- المبيعات النقدية .

- المتحصل من العملاء (المتحصل من المبيعات الآجلة) .

- المتحصل من أوراق القبض (سواء في ميعاد الاستحقاق أو نتيجة خصمها

في البنك) .

ويخصص لكل مصدر من هذه المصادر خانة بدفتر المقبضات بشرط تكررها
تكررها بطريقة تسمح بذلك . أما العناصر الأخرى غير المتكررة (يخصص لها
خانة واحدة يطلق عليها « متنوعات » .

ويشتمل دفتر بعد ذلك على عدد آخر من المعانات مثل خاتمة حركة النقدية، وهي خاتمة لاثبات حركة النقدية من الخزينة الى البنك وبالعكس . ولذلك فهي تمثل عملية داخلية لا تؤثر إطلاقاً على أرصدة حسابات دفتر الأستاذ وذلك لأنها لا يتم ترحيلها الى أى حساب ، وخاتمة أخرى للتاريخ وثالثاً للبيان ورابعة (قسم صفحة الأستاذ .

وبناء على ما تقدم يكون دفتر المقبوضات النقدية على الصورة الآتية :

دفتر یومیہ المقبوضات :

[illegible]

مع ملاحظة الآتي:

١ - الخانات من ١ إلى ٣ تمثل الطرف المدين من عمليات المقبوضات. وبذلك ترحل في نهاية كل فترة مجموع كل خانة الى الجانب المدين من كل حساب تمثله كل خانة من هذه الخانات الثلاث .

٢ - الخانات من ٤ الى ٧ تمثل الطرف الدائن لعمليات المقبوضات . ومن ثم نجد أنه في نهاية الفترة المتفق عليها يتم ترحيل مجموع كل خانة من الخانات من ٤ الى ٦ الى الجانب الدائن من الحساب الخاص بها . أما الخانة رقم ٧ فهي تمثل عناصر غير متكررة وغير متجانسة ومن ثم يتم ترحيلها أولاً بأول الى الحسابات الخاصة بكل عملية على حدة الى الجانب الدائن من الحساب الخاص بها .

٣ - الخانة رقم ٨ تمثل حركة نقدية بين الخزينة والبنك . أى يثبت بها المبالغ المسحوبة من الخزينة لايداعها في البنك أو العكس . ولذلك فهي لا تؤثر على علاقة المنشأة الى الغير ولذلك فهي لا تمثل عمليات تستوجب ترحيلها الى حساب بدفتر الاستاذ .

٤ - الخانة رقم ٩ تخصص لشرح كل قيد من القيود وللخانة رقم ١٠ لبيان تاريخ حدوث كل عملية من العمليات .

ولايضاح ما سبق ، سنفترض المثال الاتي :

مثال محلول :

الاتي العمليات التي تمت خلال الاسبوع المنتهى في ١٧/١/١٩٦٩ في منشأة

حسين .

في ٦٩/١/١ باع المحل نقداً بمبلغ ٦٠٠ جنيه الى البميل وجدى .
وفي نفس اليوم سدد حسني الى المحل المستحق علينا وقدره ٢٠٠ جنيه وقد
حصل على خصم نقدي قدره ١٠ جنيه نظرا لسداده المبلغ نقداً خلال المهلة
المنوطة للسداد .

في ٦٩/١/٢ سحب حسين من الخزينة مبلغ ١٠٠ جنيه لايداعها في الحساب
الجاري للبنك .

في ٦٩/١/٣ قطع حسين الكيالة المسحوبة على فهمي وقيمتها ٢٠٠ جنيه وقد
قيد البنك صافي قيمتها بالحساب الجاري بعد أن خصم مصاريف قطع قدرها
١٠ جنيه .

في ٦٩/١/٤ باع المحل نقداً جزءاً من الاثاث بمبلغ ٢٥٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — اثبات العمليات السابقة بدفتر يومية المقبوضات .

٢ — تصوير حسابات الاستاذ اللازمة :

دلتس يوميا المظهر فوات التلقيدية

التاريخ	البيان	حركة التقيدية	متروحات	متحصل من اوراق القبض	متحصل من الملاء	المبيعات التقيدية	الخصم المسوح به	البنك	الخزينة
١/١	الى ح/ المبيعات					٦٠٠			٦٠٠
١/١	الى ح/ حسي				٢٠٠		١٠		١٩٠
١/٢	الى ح/ الخزينة	١٠٠						١٠٠	
١/٣	الى ح/ اوراق القبض (١)		٢٥٠	٣٠٠				٢٠٠	٢٥٠
١/٤	الى ح/ الاثاث (٢)								
			٢٥٠	٢٠٠	٢٠٠	٦٠٠	١٠	٤٠٠	١٠٤٠

(١) تلاحظ في هذه الحالة أننا نلبت قيمة الورقة بالكامل في دفتر المقبوضات خانة البنك ، أما مصاريف القطع رقسدرها ١٠ جنيه فتقيد في دفتر يومية المدفوعات خانة المصاريف المالية .

(٢) لا تقيد هذه العملية في خانة المبيعات القفدية لأن العنصر المباع هو أثاث (أصول ثابتة) وليس بضاعة يتاجر فيها المحل .

دفتر الأستاذ العام :

يتم الترحيل إلى هذا الدفتر في نهاية كل فترة تحددها المنشأة ولتكن أسبوع حيث تم ترحيل مجموع كل نهاية . أما خانة المتنوعات فيتم ترحيل كل عنصر بها أولاً بأول إلى الحساب الخاص به .

منه	ح/ الخزينة (الصندوق)	له
١٠٤٠	الى مذكورين ٦٩/١/٧	

منه	ح/ البنك جارى	له
٤٠٠	الى مذكورين ٦٩/١/٧	

منه	ح/ الخصم المسموح به	له
١٠	الى مذكورين ٦٩/١/٧	

منه / المبيعات

١/٧	من مذكورين	٦٠٠			
-----	------------	-----	--	--	--

منه / اجمالي العملاء

١/٧	من مذكورين	٢٠٠			
-----	------------	-----	--	--	--

منه / أوراق القبض

١/٧	من مذكورين	٣٠٠			
-----	------------	-----	--	--	--

منه / الأثاث

١/٤	من / الخزينة (المستودع)	٢٥٠			
-----	----------------------------	-----	--	--	--

ب - دفتر يومية المدفوعات النقدية (دفتر النقدية جانب المدفوعات)
من الملاحظ أن عمليات المدفوعات بجميعها تفترك في أسس واحد وهو أن
الطرف المدين منها يبين الأوجه التي فيها الاتفاق . ومنها :
- المشتريات النقدية .

- المدفوعات البوردين (المدفوع الشتریات الآجلة) ،
- المدفوع لأوراق الدفع .
- المصاريف المالية .

ويخصص لكل وجه من هذه الأوجه خانة بدقتر يومية المدفوعات طالما تكررت بصورة تسمح بذلك . وبجانب ذلك يخصص خانة للأوجه الأخرى غير المتكررة . ويطلق عليها « متوعات » .

أما الطرف الثاني من عمليات المدفوعات فيكون واحد أو أكثر من العناصر الآتية :

- الخزينة (الصندوق)
- البنك
- الخصم المكتسب

ويخصص لكل عنصر من هذه العناصر خانة بدقتر يومية المدفوعات .

وبجانب هذه الخانات يوجد عدد آخر من الخانات مثل حركة النقدية لإثبات حركة النقدية من الخزينة إلى البنك والعكس وكذلك خانة للبيان وأخرى للتاريخ كما هو الحال بدقتر يومية المقيوضات .

مثال :

المطلوب إثبات عمليات المدفوعات النقدية التي تمت في إحدى المنشآت خلال الأسبوع المنتهى في ١٥/٢/١٩٦٩ :

في ٨/٢/١٩٦٩ اشترت المنشأة قدماً بضاعة بمبلغ ٤٠٠ جنيه من عملاء الدمياطى

في ١٩٦٩/٢/٩ اشترت المنشأة أثاث بمبلغ ٥٠٠ جنيه ودفع الثمن نقداً .
في ١٩٦٩/٢/١٠ دفعت المنشأة إلى كامل المستحق له وقدره ٣٠٠ جنيه
بشيك قدره ٢٩٠ جنيه .

في ١٩٦٩/٢/١٢ سحب صاحب المنشأة مبلغ ١٥٠ جنيه من خزانة المحل
لمصروفاته الشخصية .

في ١٩٦٩/٢/١٥ سدد المحل نقداً الكميالة المستحقة عليه وقدرها ٢٠٠ جنيه
إلى الدائن .

وفي نفس اليوم بلغت مصاريف القطع المستحقة على المنشأة نظير الأوراق
التي خصمتها في البنك مبلغ ٢٠ جنيه .

وفي نفس اليوم سحبت المنشأة مبلغ ٢٢٠ جنيه من البنك أودعتها خزانة
المحل .

وفي هذه الحالة يظهر دفتر يومية المدفوعات على الوجه الآتي :

التاريخ	البيان	حركة	متروحات	مصاريف مالية	المدفوع لأوراق الدفع	المدفوع للوردين	المستريات المتعدية	المخصص المكتسب	البنك	الخزينة
٢/٨	من / المستويات									٤٠٠
٢/٩	من / الأثاث		٥٠٠				٤٠٠			٥٠٠
٢/١٠	من / كامل					٣٠٠		١٠	٢٩٠	١٥٠
٢/١٢	من / المستويات		١٥٠							٢٠٠
٢/١٥	من / أوراق الدفع				٢٠٠					
٢/١٥	من / مصاريف قطع			٢٠					٢٠	
٢/١٥	من / الخزينة	٣٢٠							٣٢٠	
			٦٥٠	٢٠	٢٠٠	٣٠٠	٤٠٠	١٠	٦٣٠	١٢٥٠

- ۲۰۲ -

وفي هذه الحالة نلاحظ أن الخانات من ١ إلى ٣ تمثل الطرف الدائن من عمليات المدفوعات النقدية ، أما الطرف المدين فتتمثل الخانات من ٤ إلى ٨ .
وفي هذه الحالة نجد أن حسابات دفتر الأستاذ تظهر كالآتي :

منه	ح/ الخزينة	له
	١٢٥٠	من مذ كورين ٦٩/٢/١٥

منه	ح/ البنك	له
	٦٣٠	من مذ كورين ٦٩/٢/١٥

منه	ح/ الخصم المكتسب	له
	١٠	من ح/ كامل ٦٩/٢/١٥

له	ح/ المشتريات	منه
٤٠٠	الى مذ كورين ٦٩/٢/١٥	

منه	ح/ اجمالي الموردين	له
٣٠٠	الى مذ كورين ٦٩/٢/١٥	

منه	ح/ أوراق الدفع	له
٢٠٠	الى مذكوبين ٦٩/٢/١٥	

منه	ح/ مصاريف مالية	له
٢٠	الى ح/ البنك ٦٩/٢/١٥	

منه	ح/ الاثاث	له
٥٠٠	الى ح/ الخزينة ٦٩/٢/٩	

منه	ح/ المسحوبات	له
١٥٠	الى ح/ الخزينة ٦٩/٢/١٢	

٢ - دفتر يومية المعروفات النثرية :

نتيجة لكبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها النقدية . أن أصبح من الضروري فصل عملياتها النقدية المادية والتي تتعلق بالمقبوضات النقدية من العملاء وأوراق القبض وبيع البضاعة أو بعض أصولها الثابتة والمدفوعات النقدية لسداد الديون المستحقة للوردين وأوراق الدفع التي استحق ميعاد سدادها وسداد ثمن المشتريات النقدية من البضاعة أو الأصول الثابتة . عن العمليات النقدية التي تتعلق بصرف بعض المبالغ الضئيلة القيمة كطوابع البريد والدمغة وأجور البرقيات والاكراميات .

ولسداد مثل هذه المعروفات تضطر هذه المنشآت إلى أن يخصص صندوق

معين يطلق عليه « صندوق المصروفات الثرية » ، ليتولى الصرف على هذا النوع من المصروفات وكان من نتيجة ذلك أنه أصبح من الأفضل إثبات هذه المصروفات بعيدا عن عمليات النقدية العادية . ولذلك فقد جرت العادة على إثبات هذه المصروفات في دفتر مستقل هو « دفتر يومية المصروفات الثرية » ، نتيجة لكثرة هذه المصروفات وضالة قيمتها ولكي تكون مستقلة عن دفتر يومية النقدية . ويقيد في هذا الدفتر جميع المصروفات الثرية وذلك بمعرفة شخص مستقل هو أمين صندوق المصروفات الثرية .

ويقسم هذا الدفتر إلى جانبين ، أحدهما مدين والآخر دائن . ويخصص الجانب المدين لإثبات المبالغ التي يتسلمها أمين الصندوق للصرف منها على المصروفات الثرية المختلفة ، أما الجانب الدائن فيخصص لإثبات أنواع المصروفات الثرية التي اتفقت خلال الفترة . ويقسم هذا الجانب بدورة إلى عدة خانات كل منها مصروف معين مع ملاحظة أن هذه الخانات يتوقف على نوع المصروفات الثرية المتكررة حيث أن تكرار المصروف بصورة معينة يجعل من الضروري تخصيص خانة مستقلة له . وبالإضافة إلى تلك الخانات فهناك خانة « مصروفات متنوعة » ، تقيد بها تلك الأنواع غير المتكررة من المصروفات الثرية . وتضاف إلى هذا الجانب أحيانا خانة أخرى يطلق عليها « حسابات دفتر الأستاذ » ، وهي لإثبات المبالغ التي قد يطلب من أمين صندوق المصروفات الثرية صرفها وليس من طبيعة المصروفات الثرية ولكنها ضئيلة القيمة مثل سداد مبلغ لأحد العملاء أو شراء أصل من الأصول .

وفي نهاية كل فترة متفق عليها ويرحل مجموع هذه المصروفات الثرية إلى الجانب المدين من « المصروفات الثرية بدفتر الأستاذ العام » . ويمكن أن يقسم هذا

الحساب في دفتر الأستاذ الى خانات تحليية يخصص كل منها لنوع متكرر من هذه المصروفات وفقاً لما هو موجود بدفتر اليومية . أما فيما يتعلق بالمبالغ المثبتة في خانة حسابات دفتر الأستاذ ، فترحل أولاً بأول إلى الحسابات الخاصة بها فور اثبات كل عملية نظراً لاختلاف طبيعة كل منها .

السلفة المستديمة :

والطريقة المثلى المتبعة لمعالجة المصروفات النثرية استخدام طريقة السلفة المستديمة . وفي هذه الحالة يتولى أحد الموظفين الصرف على المصروفات النثرية عن طريق تخصيص مبلغ محدد يكون كافياً لمقابلة هذه المصروفات خلال فترة زمنية محددة ويتحدد هذا المبلغ استناداً الى التعارب الماضية المنشأة . وفي نهاية هذه الفترة المحددة يقدم هذا الموظف المستندات المختلفة الدالة على المصروفات التي أنفقها ، وبعد مراجعة هذه المستندات والتأكد من صحتها يعطى لهذا الموظف مبلغاً جديداً مساوياً المبلغ الذي أنفق لكي يصل المبلغ الذي في عهده الى ما كان عليه وهو مقدار السلفة المستديمة ويطلق على هذه العملية « استعاضة السلفة المستديمة »

وبنا على ماسبق يظهر دفتر يومية صندوق المصروفات النثرية على الصورة الآتية :

ويظهر ح/ المصروفات النثرية بدفتر الاستاذ العام كآتى :

منه	ح/ المصروفات النثرية	له
...	الى ح/ صندوق المصروفات النثرية	

مثال :

تتبع احدى المنشآت نظام السلفة المستديمة فيما يتعلق بمصروفاتها النثرية ،
وتخصص به خانة مستقلة لكل من المصروفات الآتية :

طوابع بريد ودمغة ، مصاريف انتقال ، اكراميات ، مصاريف متنوعة .
فى أول يناير ١٩٦٩ استلم أمين صندوق المصروفات النثرية شيكا بمبلغ ٢٠ جنيها
لحساب المصروفات النثرية وهو المبلغ المقدر للسلفة كل اسبوعين
فى ٢ يناير ١٩٦٩ دفع ١٥٠ مليا مصاريف انتقال أحد عمال المنشأة .
فى ٣ يناير ١٩٦٩ اشترت المنشأة طوابع للبريد والدمغة بمبلغ ٥٠٠ مليا .
فى ٥ يناير ١٩٦٩ دفع ٣٥٠ مليا اكراميات .
فى ١٠ يناير ١٩٦٩ دفع ٥ جنيها ثمنا لشراء بعض الادوات الكتابية اللازمة
للنشأة .

فى ١٤ يناير ١٩٦٩ دفع ٢ جنيها لأحد الموردين من حسابه ،
فى ١٥ يناير ١٩٦٩ دفع ٤٠٠ مليم مصاريف انتقال .
فى ١٥ يناير ١٩٦٩ دفع ١٠٠ مليم لشراء صحف ومجلات .
فى ١٦ يناير ١٩٦٩ استلم الضراف شيكا بالمبلغ الذى صرفه خلال الأسبوعين
وذلك لإستعاضة السلفة المستديمة بالمصروفات النثرية .
والمطلوب : اثبات العمليات السابقة وتحويلها الى الحسابات الخاصة بها بدفتر

الاستاذ .

ج

منه

التاريخ	البيان	رقم صفحة الأستاذ	حسابان دفتر الأستاذ	مصاريف متنوعة	اكراميات	مصاريف ائتمال	بريد ودمغة	الجهة	التاريخ	البيان	مبلغ
٢٩/١/٢	مصاريف ائتمال					٠١٥٠	٥٥٠٠	٠١٥٠	٢٩/١/١	الى ح/ البنك	٢٠
١/٢	طوايح بريد					٠٥٠٠	٠٣٥٠	٠٥٠٠			
١/٥	اكراميات		٥٥٠٠		٠٣٥٠			٠٥٠٠			
١/١٠	من ح/ ادوات الكتابة		٢٠٠٠					٢٠٠٠			
١/١٤	من ح/ النورد	١٢		٠١٠٠		٠٤٠٠		٠١٠٠			
١/١٥	مصاريف ائتمال							٠٥٥٠			
١/١٥	صحف ومجلات							٨٥٠٠			
	رصيد		٧٥٠٠	٠١٠٠	٠٣٥٠	٠٥٥٠	٥٥٠٠	١١٥٠٠	١/١٦	رصيد	١١٥٠٠
								٢٠	١/١٦	الى ح/ البنك	٨٥٠٠

ويظهر ح/ المصروفات الثرية بدفتر الأستاذ العام كالآتي :

منه . ح/ المصروفات الثرية له

١٥٠٠	الى ح/ صندوق المصروفات الثرية	٦٩/١/١٥		
------	----------------------------------	---------	--	--

وتظهر الحسابات الاخرى كالآتي :

منه ح/ الادوات له

٥	الى ح/ صندوق المصروفات الثرية	٦٩/١/١٥		
---	----------------------------------	---------	--	--

منه ح/ المورد له

٢	الى ح/ صندوق المصروفات الثرية	٦٩/١/١٥		
---	----------------------------------	---------	--	--

وبذلك نكون قد انتهينا من استعراض القسم الاول من الدفاتر المساعدة وهي دفتر القيد الاولى وهي اليوميات المساعدة بشقيها سواء الخاص بالعمليات الآجلة أو بالعمليات النقدية .

وننتقل بعد ذلك إلى القسم الثاني من الدفاتر المساعدة وهي دفاتر الترحيل أي دفتر الأستاذ المساعدة ودفتر الأستاذ العام .

ثانيا : دفاتر الأستاذ المساعدة والحسابات الإجماليه :

تعدد هذه الدفاتر من منشأة الى أخرى ، ولعل أكثر هذه الدفاتر استعمالا هي دفتر الأستاذ المساعدة الآتية :

١ — دفتر أستاذ العملاء (أستاذ المبيعات) : وهو الدفاتر الذي يخصص لحسابات العملاء ، حيث يخصص حساب لكل عميل يشتري بضائع من المنشأة على الحساب .

٢ — دفتر استاذ الموردين (أستاذ الموردين) : وهو الدفاتر الذي يخصص لحسابات الموردين ، حيث يخصص به حساب لكل مورد تشتري منه المنشأة بضائعا على الحساب .

٣ — دفتر الأستاذ الخاص : ويخصص هذا الدفاتر لحسابات التي تتميز بطابع الدرية مثل حسابات رأس المال والمسحوبات والقروض والحسابات الختامية .

وفي هذه الحالة نلاحظ أن هـ — هذه الدفاتر لا تؤدي الى الإستغناء عن دفتر الأستاذ العام الذي تفتح به الحسابات الأخرى التي ليس لها مكان في دفاتر الأستاذ المساعدة السابقة . ومن أم هذه الحسابات الإجمالية للعملاء والموردين .

أ - ح / اجمالي العملاء : يفتح هذا الحساب بدفتر الأستاذ العام ، بحيث يمثل رصيد هذا الحساب مجموع أرصدة حسابات العملاء الموجودة بدفتر أستاذ العملاء المساعدة . ومن ثم فإنه يمكن التأكد من صحة ترحيلات عمليات العملاء عن طريق مقارنة رصيد حساب اجمالي العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء بدفتر أستاذ العملاء المساعدة .

ويتم الترحيل الى حساب اجمالي العملاء في نهاية كل فترة معينة نحددنا المنشأة عن طريق ترحيل مجموع اليومية المساعدة التي تؤثر على هذا الحساب :

ومن ثم يظهر حساب إجمال العملاء كالآتي :

منه	ح/ إجمال العملاء	له
..	رصيد أول المدة	.. من ح/ النقدية (دقتر المقبوضات)
..	إلى ح/ المبيعات (مجموع دقتر	.. من ح/ خصم مسموح به (دقتر
	يومية المبيعات	المقبوضات)
..	إلى ح/ أوراق القبض (مرفوضة) (١)	.. من ح/ مردودات مبيعات (مجموع
..	إلى ح/ البنك (٢)	دقتر مردودات المبيعات)
..	إلى ح/ أوراق قبض برسم التحصيل (٣)	.. من ح/ أوراق القبض (مجموع
..	إلى ح/ المورد (المحول له) (٤)	يومية أوراق القبض)
	إلى ح/ البنك (مصاريف برتستو)	.. من ح/ ديون معدومة (يومية
		عامة)
		.. رصيد آخر الفترة
..

وتمثل المفردات العناصر الآتية :

- (١) تمثل أوراق القبض المرفوضة من الباقية بالمحفظة .
- (٢) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتي سبق قطعها بالبنك .
- (٣) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتي كانت مرسلة للبنك برسم التحصيل .

- (٤) تمثل أوراق القبض المرفوضة والتي سبق تحويلها إلى أحد الموردين، وتمثل هذه المفردة قيمة الورقة مضافا إليها مصاريف البرتستو .

ويظهر ح/ إجمال الموردين على الصورة التالية :

منه	ح/ اجمالي الموردين	له
..	الى ح/ مردودات المشتريات (مجموع	..
..	دفتر يومية مردودات المشتريات)	..
..	الى ح/ النقدية (دفتر المدفوعات)	..
..	الى ح/ خصم مكتسب (دفتر	..
..	المدفوعات	..
..	الى ح/ أوراق الدفع (مجموع يومية	..
..	أوراق الدفع)	..
..	الى ح/ أوراق قبض (محولة) (دفتر	..
..	اليومية العامة)	..
..	الى ح/ التصفية (اشهار افلام المنشأة)	..
..	رصيد آخر الفترة	..
..

وفي هذه الحالة نجد أن رصيد ح/ اجمالي العملاء سوف يتساوى مع مجموع أرصدة حسابات العملاء الموجودة بدفتر استاء العملاء ، وكذلك نجد أن رصيد ح/ اجمالي الموردين بدفتر الأستاذ العام، مع مجموع أرصدة حسابات الموردين الموجودة بدفتر استاء الموردين .

ومن هذا يتضح أن تعدد العمليات المالية التي تقوم بها المنشآت المختلفة قد أدى الى استخدام مجموعة دفترية تتكون من عدد دفاتر لليوميات المساعدة ودفتر لليومية العامة وعدة دفاتر أستاذ مساعدة ودفتر للأستاذ العام . وأوضحنا أن عدد هذه الدفاتر يتوقف على طبيعة عمليات كل منشأة حيث يخصر دفتر للعمليات المتكررة . ومن المعلوم أن النسبة الكبيرة من عمليات هذه المنشآت تنحصر في عمليات شراء البضاعة أو المواد الأولية وإعادة بيعها وخاصة بالاجل ، مما جعل

هناك أهمية كبيرة ليوميقي المشتريات والمبيعات والتي تسجل بهما عمليات الشراء والبيع الاجل . ومن ثم تزيد أهمية حسابات العملاء وحسابات الموردين بدفتر أستاذ العملاء ودفتر أستاذ الموردين . ولذلك ظهرت الحاجة الى الاهتمام بهما لكثرة العمليات المثبتة بهما وبالتالي تتعرض الى نسبة أكبر من الاخطاء . ومن ناحية أخرى فان هناك أهمية كبرى لكي تعرف المنشأة بمجموع رصيد العملاء ومجموع رصيد الموردين حتى يمكن تحديد مركز المنشأة من الطرفين .

ومن هنا ظهرت الحاجة الى إيجاد حسابات جديدة تظهر لنا في أى وقت مقدار المطلوب من العملاء والديون المستحقة للموردين وهذه هي التي أطلق عليها « الحسابات الاجمالية » .

المزايا من استخدام الحسابات الاجمالية :

تحقق العديد من المزايا من استخدام الحسابات الاجمالية لعل أهمها :

١ - تقديم البيانات الضرورية الى الادارة وذلك فيما يتعلق بالعملاء والموردين ، حيث تبين لنا بسهولة وعند الطلب مركز العملاء والموردين بالنسبة للنشأة .

٢ - اكتشاف الاخطاء ان وجدت وذلك عن طريق مطابقة رصيد ح/ اجمالي العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء ، ورصيد ح/ اجمالي الموردين مع مجموع أرصدة حسابات الموردين .

٣ - المعاونة في اعداد ميزان المراجعة عن طريق ظهور رصيد واحد لمجموع حسابات العملاء ورصيدا واحداً لمجموع أرصدة حسابات الموردين .

٤ - تسهيل اعداد الميزانية العمومية في نهاية الفترة المالية عن طريق ظهور

رصيد ح/ اجمالي العملاء ليحل محل أرصدة حسابات العملاء الشخصية وذلك في جانب الأصول ، أما في جانب الخصوم فيظهر رصيده ح/ اجمالي الموردين ليحل محل مجموع أرصدة حسابات الموردين الشخصية .

الحسابات الإجمالية ونظام القيد المزدوج :

قد يظهر لنا استخدام نظام الحسابات الاجمالية خروجاً على نظرية القيد المزدوج ، إذ بمقتضاها يتم التقييد والترحيل كالآتي :

١ - يتم إثبات المبيعات الآجلة في دفتر يومية المبيعات ومنها سوف يتم الترحيل كالآتي :

أ - الى الجانب المدين من الحساب الشخصي لكل عميل يتم اليه البيع بمجرد تمام كل عملية بيع ، وذلك بدفتر الأستاذ العملاء .

ب - الى الجانب المدين من حساب اجمالي العملاء في نهاية كل فترة معينة وذلك بدفتر الأستاذ العام (مجموع دفتر يومية المبيعات هو الذي يتم ترحيله في هذه الحالة في نهاية كل فترة معينة) .

ج - الى الجانب الدائن من حساب المبيعات على أساس أنه في نهاية الفترة المحددة يتم ترحيل مجموع دفتر يومية المبيعات إلى حساب المبيعات بالأستاذ العام .

وبذلك نجد أن المبيعات الآجلة تم ترحيلها الى ثلاثة حسابات وليس حسابين فقط وهذا خروجاً على نظرية القيد المزدوج .

٢ - يتم اثبات الشتريات الآجلة في دفتر يومية المشتريات ، وفي هذه الحالة يتم الترحيل الى حسابات دفتر الأستاذ كالآتي :

١ — إلى الجانب الدائن من الحساب الشخصى الكلى مورد وبعد تمام كل عملية شراء على حدة بدفتر أستاذ الموردين .

ب — إلى الجانب الدائن من حساب اجمالى الموردين على أساس ترحيل مجموع يومية المشتريات فى نهاية كل فترة معينة إلى الجانب الدائن من حساب اجمالى الموردين بالأستاذ العام .

٣ — إلى الجانب المدين من حساب المشتريات على أساس أنه فى نهاية الفترة المحددة يتم ترحيل مجموع يومية المشتريات إلى الجانب المدين من حساب المشتريات بدفتر الأستاذ العام .

ومن ثم يتم الترحيل إلى ثلاثة حسابات بدلا من اثنين ، وهذا يخالف قواعد نظرية القيد المزدوج .

وكذلك الحال بالنسبة للعناصر الأخرى التى تؤثر على حسابى اجمالى العملاء و اجمالى الموردين وذلك قياسا على المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة .

ولقد ظهرت عدة اتجاهات للرد على هذه الاعتراضات وهى :

١ — الطريقة الفرنسية :

وتقوم هذه الطريقة على فكرة أساسية هى أن المجموعة الدفترية المنشأة تتكون من دفتر اليومية العامة ودفتر الأستاذ العام والخاص ، أما دفاتر اليوميات المساعدة ودفاتر الأستاذ المساعدة فهى دفاتر بيانية أو إحصائية للقيود الواردة باليومية العامة . وطبقا لهذا رأى نلاحظ أنه لا يجوز الترحيل إلى أى حساب بدفتر الأستاذ العام إلا عن طريق القيد بدفتر اليومية العامة الذى أصبح بذلك دفتر مركزيا .

وطالما أن حساب اجمالي العملاء وحساب اجمالي الموردين يظهران بدقتر الأستاذ العام فهما من الحسابات الاصلية والتي تعتبر أحد طرفي القيد المزدوج . أما الحسابات الشخصية للعملاء والظاهرة بدقتر أستاذ العملاء ، والحسابات الشخصية للموردين والظاهرة بدقتر أستاذ الموردين فهي حسابات بيانية لحساب اجمالي العملاء وحساب اجمالي الموردين حيث أن دقتر أستاذ العملاء ودقتر أستاذ الموردين لايعتبران من ضمن المجموعة الدفترية طبقا لهذا الرأي .

وترتبا على ذلك فان هذه الطريقة تتبع الآتى :

١ - إثبات المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة بدقتر يومية المبيعات ودقتر يومية المشتريات وهى دفاتر بيانية لاتدخل ضمن المجموعة الدفترية البنشأة .

ب - فى نهاية كل فترة معينة يتم إثبات مجموع المبيعات الآجلة وبمجموع المشتريات الآجلة خلال هذه الفترة بدقتر اليومية العامة بقيد إجمالى (مركزى) .

ج - يتم ترحيل المبيعات الآجلة والمشتريات الآجلة الى الحسابات الشخصية للعملاء والموردين فور اتمام كل عملية بيع أو شراء على حدة . وذلك أساس أن هذه الحسابات الشخصية بدقتر أستاذ العملاء ودقتر أستاذ الموردين لاتدخل ضمن المجموعة الدفترية .

د - فى نهاية كل فترة محددة يتم الترحيل من واقع القيد الموجود بدقتر اليومية العامة الى الحسابات الاجمالية للعملاء والموردين بدقتر الأستاذ العام وهو الذى يعتبر من ضمن المجموعة الدفترية . وذلك على أساس أن يتم ترحيل المبيعات الى

الجانب المدين من حساب اجمالي العملاء والى جانب الدائن من حساب المبيعات وهذا لا يمثل أى خروج عن نظرية القيد المزدوج لأن المجموعة الدفترية ليس بها سوى حساب لاجمالى العملاء أما الحسابات الشخصية للعملاء فهى حسابات بيانية لحساب اجمالي العملاء ولا تدخل ضمن المجموعة الدفترية وكذلك الحال بالنسبة للمشتريات الآجلة .

ومن هذا يتضح أن هذه الطريقة لا تمثل خروجاً على نظرية القيد المزدوج حيث ان المجموعة الدفترية تبعا لهذه المدرسة تتكون من اليومية العامة ودفتر الاستاذ العام . وأن الترحيل يتم من القيود الموجودة باليومية العامة وأن طرفي القيد في هذه الحالة هما حسابات اجمالي العملاء وحساب المبيعات أو حساب اجمالي الموردين وحساب المشتريات ، أما الترحيل إلى الحسابات الشخصية فهو بياني .

وايضاحا لذلك فاننا نجد أن دفتر اليومية العامة يظهر به :

..	من ح/ اجمالي العملاء	
..	الى ح/ المبيعات	
	اثبات مجموع دفتر يومية المبيعات خلال الفترة	
	المتفق عليها .	

تابع اليومية العامة :

١٠٠	من ح/ اجمالي العملاء	
	فاروق عبد المال	
١٠٠	الى ح/ أوراق القبض	
	اثبات رفض فاروق لمداد الكميالة المسحوبة عليه	

وفي هذه الحالة اتضح أنه عند رفض الورقة التجارية لم يجعل حساب العميل الشخصي حساباً أساسياً في القيد بل هو بيان لحساب اجمالي العملاء .

وبهذا نجد أن هذه الطريقة ليست خروجاً على نظرية القيد المزدوج باعتبار أن طرفي القيد هما حساب اجمالي العملاء أو اجمالي الموردين ، والحساب الآخر هو المتمم للعملية فقط . أما القيد في الحسابات الشخصية فهو بيان .

٢ — الطريقة الانجليزية :

وهذا الاتجاه يقوم على أساس أن جميع دفاتر اليوميات المساعدة وكذلك دفاتر الاستاذ المساعدة تكون المجموعة الدفترية المنشأة ، وأن جميع العمليات التي تقيد بدفاتر اليوميات المختلفة لاداعي لتكرار اثباتها في دفتر اليومية العامة قبل ترحيلها إلى دفتر الاستاذ . وأن اعتبار اليومية العامة يومية مركزية يجب اثبات جميع القيود الواردة باليوميات المساعدة ولو في صورة مجاميع تكرار لامبرر له .

أما الحسابات الاجالية في هذه الحالة تعتبر كشوفاً خارجة لدى مدير الحسابات يستخدمها لتحقيق الأغراض والمزايا السابق ذكرها ومن ثم فإن استخدامها لا يعتبر خروجاً عن طريق نظرية القيد المزدوج .

٣ — طريقة القيد الرماعي :

وهذه الطريقة تعتبر توفيقاً بين المدرستين الفرنسية والانجليزية . فهي تقوم على أساس اعتبار أن جميع دفاتر اليومية المختلفة ودفاتر الاستاذ المساعدة هي المجموعة الدفترية المنشأة (الطريقة الانجليزية) ، وفي نفس الوقت فهي تعتبر الحسابات الاجالية من الحسابات الاساسية وليست مجرد كشوف خارجية بيانية (الطريقة الفرنسية) .

ولكى لا تخرج عن نظرية القيد المزدوج في الحالة ، نوجد حساباً رابعاً لكي يتم القيد المزدوج . وهذا الحساب الرابع يتخذ شكل عكسيا لحساب اجمالي العملاء . فأي عنصر يرحل إلى الجانب المدين من حساب اجمالي العملاء يرحل إلى الجانب الدائن من هذا الحساب الجديد والعكس صحيح . وبالتالي فإنه عند ترصيد هذا الحساب الجديد نجد أن رصيده سوف يتساوى مع رصيده ح/ اجمالي العملاء .

ويطلق على هذا الحساب الجديد حساب مراقبة اجمالي العملاء ، :

وفي هذه الحالة نلاحظ أن هذا الحساب له عدة خصائص هي :

أ - هو عكس لحساب اجمالي العملاء .

ب - رصيده يساوى رصيده ح/ اجمالي العملاء .

ج - رصيده دائن في حين أن رصيده حساب اجمالي العملاء مدين .

د - يوجد هذا الحساب بدقتر أستاذ العملاء في حين يوجد حساب اجمالي العملاء بدقتر الاستاذ العام .

وفي هذه الحالة للتأكد من صحة هذه الطريقة ، يوضح الآتي كيفية اثبات

المبيعات الآجلة في هذه الحالة :

من مذكورين				
ح/ اجمالي العملاء	استاذ عام	..		
ح/ الحسابات الشخصية للعملاء	استاذ عملاء	..		
إلى مذكورين				
ح/ مراقبة اجمالي العملاء	استاذ عملاء	..		
ح/ المبيعات	استاذ عام	..		

وكذلك الحال بالنسبة لاجمالى الموردين ومراقبة اجمالى الموردين .
وأخيراً فإنه يجب ملاحظة أى طريقة من الطرق السابقة لم تقلل من أهمية
استخدام الحسابات الاجمالية ، بل اقترضت أهميتها واتجهت إلى جعل استخدامها
عدم خروج عن نظرية القيد المزدوج .

ونلاحظ أن الطريقة الثالثة (القيد الرباعى) قد أدت إلى جعل دفاتر الأستاذ
متوازنة أى يمكن استخدام ميزان مراجعة مستقل لها عن طريق تصوير حساب
مراقبة اجمالى العملاء وحساب مراقبة اجمالى الموردين .

وحيث أن حساب المراقبة هو عكس حساب اجمالى ، فنجد أن رصيد حساب
اجمالى العملاء يساوى رصيد حساب مراقبة اجمالى العملاء مع اختلاف طبيعة كل
منهم فالأول رصيد مدين فى حين أن الثانى رصيد دائن ، وحيث أن حساب
المراقبة يوجد بدفتر أستاذ العملاء فإن رصيده أيضا سيكون عكسيا لمجموع
أرصدة الحسابات الظاهرة فى هذا الدفتر .

وكذلك الحال بالنسبة لدفتر أستاذ الموردين وحساب مراقبة اجمالى
الموردين .

وعلى ذلك فإن ميزان المراجعة المستقل لدفتر أستاذ العملاء يظهر كالتالى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٦٠٠		ح/ محلات سمير الصبان
٤٠٠		ح/ محلات علي أبو الحسن
٥٠٠		ح/ محلات فاروق عبد العلو
٣٠٠		ح/ محلات احمد بسيوني
	١٨٠٠	ح/ مراقبة اجمالي العملاء
١٨٠٠	١٨٠٠	

وإذا لم يتوازن هذا الميزان ، فذلك يعني وجود أخطاء في الحسابات الشخصية للعملاء أو في ح/ مراقبة اجمالي العملاء أو في كلاهما ويجب العمل على اكتشافها عن طريق المراجعة ثم تصحيحها لكي يتوازن هذا الميزان .

وكذلك الحال بالنسبة لميزان المراجعة المستقل لدقتر أستاذ الموردين ، فيظهر على الصورة الآتية :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
	٧٠٠	ح/ محلات القيومي
	٣٠٠	ح/ محلات عبد النعم
	٤٠٠	ح/ محلات السيد عبد المتصود
	٦٠٠	ح/ محلات كامل بكري
٢٠٠٠		ح/ مراقبة اجمالي الموردين
٢٠٠٠	٢٠٠٠	

وفي حالة عدم توازن هذا الميزان ، فعنى ذلك وجود خطأ في الترحيل الى الحسابات الشخصية للوردين أو في حساب المراقبة وبالتالي حساب الاجمالى أو في كلاهما . ومن ثم يجب اكتشافه وإجراء القيود اللازمة للتصحيح .

ولكى تحقق هذه الطريقة الفوائد الموجودة ، يستحسن أن يعد هذا الميزان على قترات متقاربة حتى يمكن اكتشاف الأخطاء في أقرب وقت . فاذا لم يتساوى جانبي الميزان فذلك يعنى وجود أخطاء في الفترة بين عمل ميزان المراجعة المستقل عن الفترة السابقة وبين عمله في الفترة الحالية وبذلك يسهل البحث عن هذا الخطأ وتصحيحه .

ونتيجة لهذا الوضع سنجد أن هناك لدى المنشأة ثلاثة أرصده لمجموع العملاء بدفاتر المنشأة هي :

— رصيد ح/ اجمالى العملاء في دفتر الأستاذ العام .

— مجموع أرصدة حسابات العملاء الشخصية بدفتر أستاذ العملاء .

— رصيد حساب مراقبة اجمالى العملاء في دفتر استاذ العملاء .

وبالتالى سوف تظهر هذه الارصدة الثلاثة في ميزان المراجعة العام في نهاية الفترة . ولما كان الغرض من تعدد هذه الحسابات هو الحصول على البيانات اللازمة عن العملاء والتأكد من عدم وجود الأخطاء في دفاتر استاذ العملاء والموردين واكتشافها إن وجدت . لذلك فليس هناك أى مبرر لكتابة الأنواع الثلاثة السابقة بميزان المراجعة ولكن نكتفى فقط بإظهار حساب واحد يمثل مجموعة العملاء وهو رصيد حساب اجمالى العملاء ، وذلك طالما تأكدنا من تساوى رصيد ح/ مراقبة اجمالى العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء الشخصية .

ففي الحالة الأولى سوف يظهر ميزان المراجعة كآآى فيما يتعلق بأرصدة العملاء :

ميزان المراجعة العام في ٢٩/١٢/٢١

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠		حساب اجمالي العملاء
	٥٠٠٠	حساب مراقبة اجمالي العملاء
٥٠٠٠		حساب العملاء (قائمة بالأرصدة)

ولكن الاوفق أن يظهر ميزان المراجعة العام كآآى :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	اسم الحساب
٥٠٠٠		حساب اجمالي العملاء

وهذه هى الصورة التى أتفق عليها عند تصوير ميزان المراجعة فى حالة وجود دفاتر أسناد متوازنة للعملاء والماوردين .

امثلة وتمارين

- ١ — ماهى الأسباب التى أدت الى أستعمال المنشآت للدفاتر المساعدة ؟
- ٢ — ماهى المزايا التى تعود على المنشآت باستعمال الدفاتر المساعدة ؟
- ٣ — هل يمكن الاستغناء عن تصوير الحسابات الشخصية للعملاء عند حساب اجمال العملاء بالاستاذ العام ؟ وكذلك الحال بالنسبة للبوردين ؟
- ٤ — أرسم نموذجاً ليومية المشتريات ، وتكلم عن طريقة أستعمالها ، وأشرح كيف أن استخدام هذه اليومية يعمل على توفير الوقت والجهد ؟
- ٥ — يذكر البعض : « يعد استخدام الحسابات الاجمالية خروجاً عن نظرية القيد المزدوج ، أشرح هذه العبارة .
- ٦ — ماهو المقصود بدفاتر الاستاذ المتوازنة ؟
- ٧ — المطلوب اثبات العمليات الآتية لمنشأة سمير الصبان خلال شهر يناير وترحيلها إلى الحسابات الخاصة بها ، مع ملاحظة أن المنشأة تتبع نظام اليوميات المساعدة ودفاتر الاستاذ المساعدة بجانب اليومية العامة ودقتر الاستاذ العام .
٦٩/١/٢ اشترت المنشأة بضاعة على الحساب من شركة النصر بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه وباعت على الحساب بضاعة لمحلات الفيومى بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
٦٩/١/٢ اشترت المنشأة على الحساب أثاث من شركة أيديال بمبلغ ٦٠٠ جنيه وكان عبارة عن ٢٠ مكتب لموظفى المنشأة .
٦٩/١/٥ اشترت المنشأة نقدا بضاعة من الشركة المتحدة مبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، وباعت نقدا البضاعة الى محلات فاروق بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه .
٦٩/١/٦ سحبت المنشأة مبلغ ١٠٠ جنيه من خزانة المنشأة وأودعتها الحساب الجارى بالبنك .
٦٩/١/٧ دفعت المنشأة الايجار وقدره ٨٠٠ جنيه بشيك على الحساب الجارى بالبنك

٦٩/١/١٣ سددت المنشأة إلى شركة النصر المستحق لها نقدا بعد الحصول على خصم نقدي قدره ١٠ ٪ .

٦٩/١/١٤ اشترت المنشأة بشيك بضاعة بمبلغ ٧٠٠ جنيه وباعت بضاعة إلى على أبو الحسن بمبلغ ٥ جنيه قبضت قيمتها بشيك . وفي نفس اليوم استلمت المنشأة من محلات الفيومى المستحق عليها بشيك بعد منحها خصما نقديا قدره ٥ ٪ .

٦٩/١/١٥ سددت المنشأة المستحق سايرا لشركة ايدىال ، واستلمت شيكا قدره ٢٠٠ جنيه ايراد عقار مؤجر للغير .

٦٩/١/١٦ باعت المنشأة بضاعة على الحساب إلى العميل أحمد بسيوفى بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٦٩/١/١٩ استلمت المنشأة شيكا من احمد بسيوفى بمبلغ ٩٨٠ جنيه سداد لحسابه
٦٩/١/٢٤ باعت المنشأة نقدا جزءا من الاثاث القديم بمبلغ ١٠٠ جنته .
٦٠/١/٣٠ سددت المنشأة المصروفات الآتية :

١٥٠٠ جنيه ميايا

٢٠٠ جنيه نورومياه

٣٠٠ جنيه اعلانات

٨ - الآتى العمليات التى تمت خلال شهر مارس لمنشأة الوردة الحمراء لصاحبها

عمود يونس والى تستخدم الدفاتر المساعدة على أوسع نطاق :

٦٩/٣/١ اشترت المنشأة بضاعة على الحساب من شركة مصر للتجارة والتوزيع بالقاهرة بمبلغ ١٣٥٠٠ جنيه . وكانت شروط التسليم على البائع .

وفي نفس اليوم قبلت المنشأة الكيالة المحسوبة عليها من شركة مصر سداداً

لثن البضاعة . تستحق السداد بعد شهر من تاريخه .

٦٩/٣/٤ باعت المنشأة بضاعة على الحساب إلى محلات اسماعيل جمعه بدمنه
بمبلغ ١٠٠٠ جنيه ، تسليم محبل المشتري ، وقد سيجت المنشأة في
نفس اليوم كميالة على اسماعيل بقيمه البضاعة تستحق السداد بعد
شهرين وقد قبلها العميل فوراً .

٦٩/٣/٧ اشترت المنشأة بضاعة من شركة النصر بطنطا بمبلغ ٤٥٠٠ جنيه على
أن تحصل على خصم تجارى ١٠٪ ، وخصم نقدي ٥٪ إذا تم
السداد خلال أسبوعين من تاريخه على أن تكون شروط التسليم محل
البائع .

٦٩/٣/١٢ باعت المنشأة البضائع الآتية (تسليم محل البائع) .

١٠٠٠ جنيه إلى محلات وصفي بدمنه

٢٠٠٠ جنيه إلى محلات الدهراوى بالمنصورة

٣٠٠٠ جنيه إلى محلات أبو النجا بأسوان

٦٩/٣/١ بلغت مردودات المبيعات من العملاء كالاتي :

من العملاء الدهراوى ٢٠٠ جنيه

من العميل أبو النجا ٣٠٠ جنيه

من العميل وصفي ٤٠٠ جنيه

٦٩/٣/٢٠ اشهر افلاس العميل وصفي ، وقد أرسل السنديك إلى المنشأة نصيها

من روكية التفليسة وقدره ٦٠٠ مليم عن كل جنيه .

٦٩/٣/٢٥ بلغت المبيعات الآجلة كالاتي :

٦٠٠ جنيه للعميل حلى بالاسكندرية

٧٠٠ جنيه للعميل فوزى بالاسكندرية

٨٠٠ جنيه للعميل يسرى بالزقازيق

وقد قام كل عميل بتحرير سند أذنى بالمبلغ المستحق ، وتستحق هذه السندات في التواريخ الآتية على التوالي ١/٤ ، ١/٥ ، ١/٦ .
٦٩/٣/٣٠ اشترت المنشأة على الحساب بضاعة من شركة النصر بالاسكندرية مبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، واشترت أثاث على الحساب من شركة ايدىال بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .
٦٩/٣/٣١ سحب صاحب المنشأة بضاعة من المنشأة لاستمالة الخاص قيمتها ٦٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة مع استخدام اليوميات المساعدة على أوسع نطاق .

٢ - تصوير الحسابات الآتية :

المشتريات ، المبيعات ، مردودات المبيعات ، أوراق القبض ، أوراق الدفع ، اجمالى العملاء ، اجمالى الموردين .

٩ - فى أول مايو ١٩٦٩ ، ظرت الارصدة الآتية فى دفاتر منشأة الإيمان ، لصاحبها فاروق عبد العال :

دفتر أستاذ العملاء	دفتر أستاذ الموردين
جنيه	جنيه
٢٠٠ . غالى	٣٠٠ عبد الحفيظ
٤٠٠ راضى	٦٠٠ عبد الخالق
٦٠٠ والى	٩٠٠ عبد الصبور

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر مايو ١٩٦٩ .

في أول مايو ١٩٦٩ بلغت تسديدات العملاء كآآى نقداً :

جنيه جنيه جنيه
١٠٠ غالى ، ٣٠٠ راضى ، ٤٠٠ والى

وفي نفس اليوم سددت المنشأة المبالغ الآتية للوردين بشيكات :

جنيه جنيه جنيه
١٠٠ لعبد الحفيظ ، ٣٠٠ لعبد الخالق ، ٤٠٠ لعبد الصبور

في ١٥ مايو بلغت المبيعات الآجلة ١٦٠٠ جنيه توزعها كآآى :

٤٠٠ للعميل غالى

٧٠٠ للعميل راضى

٥٠٠ للعميل والى

وقد سحبت المنشأة كميالة على كل عميل بقيمة البضاعة التى اشترأها تستحق السداد بعد شهر وقد قبلها العملاء فوراً .

في ١٢ مايو بلغت المشتريات الآجلة من الموردين كآآى :

٨٠٠ من المورد عبد الحفيظ

٩٠٠ من المورد عبد الخالق

١٠٠٠ من المورد عبد الصبور

وقد حررت المنشأة سنداً اذنيا بقيمة البضاعة المشتراة لصالح كل مورد على حدة بقيمة مشترياتها من هذا المورد على أن يستحق السداد بعد شهرين من تاريخه .
وكان مصير الاوراق السابقة كآآى :

١ - كميالة غالى قطعت فى بنك اسكندرية وبلغت مصاريف القطع ٢ جنيه .

٢ - كميالة راضى حولها الساحب الى أحد الدائنين (فوزى) .

٣ - كميالة و الى أرسلت إلى البنك للحصول في ميعاد الاستحقاق . وبلغت مصاريف التحصيل ٢٠٠ ملجم .

٤ - السند الاذنى المستحق لعبد الحفيظ أرسله المستفيد إلى البنك لتحصيله في ميعاد الاستحقاق وبلغت مصاريف التحصيل ٥٠٠ ملجم .

٥ - السند الاذنى المستحق لعبد الحائق ، احتفظ به المستفيد حتى ميعاد الاستحقاق

٦ - السند الاذنى المستحق لعبد الصبور ، خصمه المستفيد في البنك وبلغت مصاريف القسط ٦ جنيهات .

والمطلوب :

١ - اثباب العمليات السابقة في دفاتر اليوميات المناسبة .

٢ - ترحيل العمليات السابقة إلى حسابات دفاتر الأستاذ اللازمة .

٣ - تصوير ح/ اجمال العملاء ، ح/ اجمال الموردين :

١٠ - في أول يوليو ١٩٦٩ كان رصيد ح/ اجمال العملاء في محلات المصرى ٤٠٠

جنيه و ح/ اجمال الموردين ٥٠٠ جنيه .

والآتى البيانات المستخرجة من دفاتر المحل خلال شهر يوليو ١٩٦٩ :

جنيه

جنيه

ا - مجموع يومية المشتريات ٣٠٠٠ ويومية مردودات المشتريات ٥٠٠

ب - مجموع يومية المبيعات ٤٠٠٠ ويومية مردودات المبيعات ٦٠

ج - مجموع يومية أوراق القبض ٢٠٠٠ ويومية أوراق الدفع ٨٠٠

د - دفتر المقبوضات النقدية :

جنيه

١٠٠٠	— مجموع خانة المتحصل من العملاء
٢٠٠٠	— مجموع خانة المبيعات النقدية
١٠٠	— مجموع خانة الخصم المسموح به
	هـ - دفتر يومية المدفوعات النقدية :
٦٠٠	— مجموع خانة المدفوع الموردين
٥٠	— مجموع خانة الخصم المكتسب
٢٠٠٠	— مجموع خانة المشتريات النقدية
٥	— مجموع المصروفات القضائية (البروتستو)
	و - اليومية العامة ظهر بها :
٤٠٠	— الديون المدومة
٣٠٠	— أوراق القبض التي رفضت في ميعاد الإستحقاق
	والمطلوب :

تصوير حسابى اجمالى العملاء واجمالى الموردين عن الشهر المنتهى فى ٣١ يوليو

١٩٦٩ .

١١ - الآتى الارصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت فى ١/١/١٩٦٩ :

٢ - اجمالى العملاء ١٠٠٠ جنيه .

٣ - أوراق القبض ٦٠٠ جنيه .

والآتى ملخص العمليات التى تمت خلال شهر يناير ١٩٦٩ :

١ - المبيعات النقدية ٣٠٠٠ جنيه

٢ - المبيعات الاجلة ٥٠٠٠ جنيه

- ٣ - الكمبيالات التي قبلها العملاء ٢٠٠٠ جنيه
- ٤ - الكمبيالات التي حولها العملاء للمنشأة ٥٠٠ جنيه
- ٥ - التسديدات النقدية من العملاء بلغت ٢٠٠٠ جنيه والتخصم النقدي ١٠٠ جنيه
- ٦ - أوراق القبض المرسلة للحصول ٦٠٠ جنيه
- ٧ - الكمبيالات المقطوعة في البنك ٤٠٠ جنيه
- ومصاريف القطع ٢٠ جنيه
- ٨ - الكمبيالات المحولة للموردين ٢٠٠ جنيه
- ٩ - الكمبيالات المنفوضة بلغت ٥٠٠ جنيه تفاصيلها كالآتي :
- من المرسلة للحصول ٢٠٠ جنيه
- من الباقية بالمحفظة ١٢٠ جنيه
- من المقطوعة في البنك ١٠٠ جنيه
- من المحولة للموردين ٨٠ جنيه
- ١٠ - بلغت مصاريف البروتستو عن الأوراق المرفوضة ٢٠ جنيه .
- ١١ - الديون المهدومة ٣٠٠ جنيه

المطلوب :

تصوير ح/ إجمالى العملاء و ح/ أوراق القبض بالاستاذ العام .

١٢ - المطلوب إثبات العمليات الآتية بدفتر يومية المصروفات النقدية على أساس استخدام نظام التكلفة المستديرة وتخصيص خاتمة لكل من المصروفات الآتية:

طوبى بريد ودمغة ، اكراميات ، مصاريف انتقاله متوكل عليه وخاتمة
لجسرات دفتر الاستاذ :

وترحيل العمليات السابقة بعد ذلك إلى الحسابات بدقتر الأستاذ :

في أول مايو سنة ١٩٦٩ استلم أمين صندوق المصروفات النثرية مبلغ ٥٠ جنيه وهو مقدار السلفة المستديمة خلال الشهر .

مليم جنيه

في ١٠ مايو دفع ٢٠٠ ١ ثمن طوابع بريد ودمنة .

في ١٢ مايو دفع ١ جنيه مصاريف انتقال لأحد العاملين .

في ١٥ مايو دفع ٨٠٠ ر- مليم ثمن طوابع بريد .

وفي نفس اليوم دفع ٢٠٠ ر- مليم ثمن لبعض الصحف والمجلات الأسبوعية .

في ٢٠ مايو دفع ٨ جنيه لأحد الموردين بناء على تعليمات الإدارة .

في ٢١ مايو دفع ١٠٠ ر- مليم اكراميات

٢٥ مايو دفع ٣٠٠ ر- مليم مصاريف انتقال .

٢٨ مايو دفع ٧ ر- جنيه أجر أحد العهل المستجدين .

٢٩ مايو دفع ٤٠٠ ر مليم اكراميات

٣٠ مايو دفع ٥٠٠ ر- مليم مصاريف انتقال .

أول يونيو استلم صراف صندوق المصروفات النثرية المبالغ اللازم لاستعاضة السلفة المستديمة .

١٣ - في أول يناير ١٩٦٩ كان رصيد ح/ اجمالى العملاء بدفاتر محلات

عبد الغنى حسين ١٠٠٠ جنيه ورصيد ح/ اجمالى الموردين ٨٠٠ جنيه .

وقد تمت العمليات الآتية خلال الشهر المنتهى في ٢٩/١/٦٩ :

١٥٠٠ جنيه

١ - مجموع المبيعات النقدية

٢٥٠٠ جنيه

٢ - مجموع المبيعات الآجلة

٣٠٠٠ جنيه

٣ - مجموع يومية المشتريات

- ٤ - مجموع المشتريات النقدية ٣٥٠٠ جنيه
- ٥ - مجموع مردودات المشتريات الاجلة ١٠٠ جنيه
- ٦ - مجموع مردودات المشتريات للنقدية ٥٠٠ جنيه
- ٧ - مجموع مردودات المبيعات الاجلة ١٥٠ جنيه
- ٨ - مجموع الكمبيالات التي قبلها العملاء لأمر المحل ١٠٠٠ جنيه
- ٩ - مجموع الكمبيالات المحولة من العملاء المحل ٥٠٠ جنيه
- ١٠ - مجموع الكمبيالات التي قبلها المحل لأمر الموردين ٨٠٠ جنيه
- ١١ - مجموع الكمبيالات التي حولها المحل للموردين ١٠٠ جنيه
- ١٢ - الديون المدومة ٢٠٠ جنيه
- ١٣ - الكمبيالات التي أرسلت للتحويل ٣٠٠ جنيه
- ١٤ - الكمبيالات المقطوعة في البنك ٢٠٠ جنيه
- ١٥ - ومصاريف القاطع بلغت ٥٠ جنيه ومصاريف التحصيل ١٠ جنيه
- ١٦ - الكمبيالات التي حصلت في مواعيد الإستحقاق من الباقية بالمحفظة ٤٠٠ جنيه .
- ١٧ - الكمبيالات المرفوضة عند تقديمها إلى العملاء المسحوبة عليهم .
من الباقية بالمحفظة ٣٠٠ جنيه ومن المرسل للتحويل ١٠٠ جنيه
ومن المقطوعة في البنك ٢٠٠ جنيه
ومن المحولة للموردين ١٠٠ جنيه
- ١٨ - مجموع مصاريف البروتستو :
عن الباقية بالمحفظة ٢ جنيه
عن المرسلة للتحويل ١ جنيه

عن المقطوعة في البنك ١ جنيه

عن المحولة لموردين ١٥٠٠ جنيه

١٩ - بلغت المتحصلات النقدية للعملاء ١٠٠٠ جنيه والتسديدات النقدية للموردين ١٥٠٠ جنيه

والمطلوب :

تصوير ح/ اجمالي العملاء وح/ اجمالي الموردين عن الفترة من أول يناير حتى ١٩٦٩/١/٣١

١٤ - الاتي الارصدة التي ظهرت في محلات نديل سامي لبيع الاقمشة :

١٩٦٩/١/٣١	١٩٦٩/١/١	
١٥٠٠	١٠٠٠	ح/ اجمالي العملاء
٢٥٠٠	١٠٠٠	ح/ اجمالي الموردين
٦٠٠	٥٠٠	ح/ أوراق القبض
٨٠٠	٧٠٠	ح/ أوراق الدفع

وقد استخرجت المعلومات الاتية من دفاتر المنشأة خلال شهر يناير

سنة ١٩٦٩ :

وفتر المقبوضات نقدية :

١٢٠٠ جنيه	١ - متحصلات نقدية من العملاء
٥٠ جنيه	بعد خصم نقدي
٣٠٠٠ جنيه	٢ - مبيعات
٩٠٠ جنيه	٣ - أوراق قبض محصلة

ب - دفتر المدفوعات النقدية :

- ١ - مدفوعات نقدية للموردين ١٥٠٠ جنيه
- بعد خصم نقدي قدره ٨٠ جنيه
- ٢ - مشتريات ٤٠٠٠ جنيه
- ٣ - بروتستو من أوراق قبض مرفوضة ٥ جنيه
- أوراق دفع مسددة ١٩٠٠ جنيه

ج - دفتر اليومية العامة :

- ١ - أوراق قبض محولة للموردين ٤٢٠ جنيه
- ٢ - ديون معدومة ٢٦٥ جنيه
- ٣ - أوراق قبض مرسلة للتحويل ٥٨٠ جنيه
- ٤ - أوراق قبض مرفوضة (بالمحظلة) ٣٠٠ جنيه
- ٥ - فوائد تحديد أوراق قبض ١٠ جنيه
- ٦ - أوراق قبض محولة للموردين مرفوضة ١٠٠ جنيه

والمطلوب :

تصوير كل من حساب اجمالي العملاء واجمالي الموردين وحساب المشتريات وحساب المبيعات وأى حساب آخر يتطلب الأمر تصويره .

١٥- فيما يلي أرصدة بعض الحسابات التي ظهرت بميزان المراجعة لمنشأة أحمد فكرى فى أول مارس سنة ١٩٧٠ :

جنيه	اسم الحساب	جنيه	اسم الحساب	جنيه	اسم الحساب
٢٣٠٠	اجمالى العملاء	١٣٠٠	اجمالى الموردين	٤٠٠	أوراق القبض
٢٠٠	أوراق الدفع	١٠٠	ديون معدومة		

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر مارس .

أ — يومية المقبوضات : عملاء ١٣٠٠ جنيه (منها ١٠٠ جنيه خصم مسموح به) مبيعات ٢٦٠٠ جنيه .

ايرادات عقارات ٢٥٠ جنيه أوراق قبض ٥٠٠ جنيه أثاث مباع ٣٠٠ جنيه .

ب — يومية المدفوعات : مشتريات ١٨٥٠ جنيه موردين ٨٠٠ جنيه مصروفات عمومية ٩٠ جنيه . أوراق دفع ٣٠٠ جنيه مصاريف برتستو ٥ جنيه .

ج — يומيات أخرى : يومية المبيعات ٣٢٠٠ ، يومية مردودات مشتريات ١٨٠ جنيه .

يومية أ . قبض ٩٢٠ جنيه ، يومية مردودات مبيعات ٢٤٥ جنيه .

يومية أ . الدفع ٣٢٠ جنيه ، يومية مشتريات ٢٩٥٠ جنيه

د — اليومية العامة : ديون معدومة ١٦٠ جنيه ، أوراق قبض محولة لموردين ١٨٠ جنيه . أوراق قبض مرفوضة (بالمحفظه) ٥٠ جنيه ، فوائد تجديد أوراق قبض ١٠ جنيه أوراق قبض مرفوضة (محولة لموردين) ٩٠ جنيه

والمطلوب تصوير :

- أ — حساب اجمال العملاء ب — حساب أوراق القبض .
- ١٦ — تمت العمليات الآتية في منشأة الاخلاص لصاحبها على أبو الحسن وذلك خلال شهر ابريل ١٩٧٠ .
- ١/٤ بدأ على أبو الحسن أعماله برأس مال قدره ٤٠٠٠ جنيه أودعها خزانة المنشأة .
- ٢/٤ اشترت المنشأة أثاث من شركة ايديال بمبلغ ٨٠٠ جنيه وسدد نصف الثمن نقدا والنصف الآخر يسدد بعد أسبوع .
- ٤/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة النصر بمبلغ ١٠٠٠ جنيه سددت قيمتها فورا .
- ٥/٤ قامت المنشأة بسحب مبلغ ١٠٠٠ جنيه من النقدية لايداعها في بنك الاسكندرية كحساب جارى لها .
- ٦/٤ باع المحل نقدا بضاعة إلى العميل فوزى بمبلغ ٦٠٠ جنيه .
- ٧/٤ باع المحل بضاعة إلى بركات بمبلغ ٢٠٠ جنيه قبض قيمتها بشيك . وفي نفس اليوم سددت المنشأة بشيك المستحق عليها لشركة ايديال .
- ٨/٤ سحب على أبو الحسن من خزانة المنشأة مبلغ ٢٠٠ جنيه لاستعماله الخاص .
- ١٠/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة مصر بمبلغ ٧٠٠ جنيه . على أن تحصل على خصم نقدي ٥٪ إذا تم السداد خلال أسبوع .

١١/٤ باعت المنشأة بضاعة إلى عدة عملاء على الحساب كالاتي :

٢٠٠ جنيه العميل سمير ا

١٠٠ جنيه العميل مصطفى

٣٠٠ جنيه العميل اسماعيل

على أن يحصل العميل على خصم نقدي قدره ١٠ ٪ إذا تم التمداد خلال أسبوع من تاريخه .

١٤/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة الاهرام بمبلغ ٨٠٠ جنيه سددت قيمتها نقدا .

وفي نفس اليوم سددت المنشأة المستحق عليها لشركة مصر بشيك على الحساب الجارى .

١٧/٤ سدد كل من سمير واسماعيل المستحق عليهما بشيك أودع الحساب الجارى بالبنك .

٢٠/٤ سدد مصطفى المستحق عليه نقدا .

٢٥/٤ اشترت المنشأة بضاعة من شركة أبو الهول بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

٢٧/٤ باع المحل نقدا بضاعة إلى العميل بسيوف بمبلغ ٩٥٠ جنيه .

٣٠/٤ سددت المنشأة المصاريف الآتية :-

٥٠ جنيه ايجار

٢٠٠ مهاييا وأجور

والمطلوب :

١ - اثبات العمليات السابقة في دفاتر يومية منشأة الاخلاص على أساس أنها تستخدم اليوميات المساعدة على أوسع نطاق بجانب اليومية العامة .

٢ - تصوير حسابات دفتر الاستاذ العام ودفاتر الاستاذ المساعد واستخراج أرصدة هذه الحسابات أرصدة هذه الحسابات كما تظهر في

١٩٧٠/٤/٣٠

الفصل السابع

تصحيح الأخطاء

- وسائل القضاء على الأخطاء.
- أنواع الأخطاء.
- أثر الأخطاء على توازن ميزان المراجعة.
- طرق تصحيح الأخطاء.
- طرق اكتشاف الأخطاء.
- الأخطاء المكتشفة في مدة تجارية جديدة.
- أسئلة وتمارين

لقد ترتب على التقدم الصناعي والتجاري في العصر الحديث ، أن تعددت العمليات التي تقوم بها المنشآت مما أدى إلى استخدام العديد من دفاتر اليومية ودفاتر الأستاذ واستخدام الحسابات الإجمالية ودفاتر الأستاذ المتوازنة .

ويكبر حجم العمليات، كبر حجم القيود التي تتم يوميا في دفاتر المنشأة مما قد يؤدي إلى وقوع أخطاء في القيد بدقتر اليومية أو الترحيل إلى حسابات دقتر الأستاذ.

وقد وجدت المنشأة أنه لا بد من اتخاذ بعض الاجراءات التي بمقتضاها يمكن القضاء على حدوث هذه الاخطاء بقدر الامكان.

وسائل القضاء على الاخطاء .

نجد أن هناك عدة وسائل تستخدمها المنشآت للقضاء على الاخطاء بقدر الامكان، ومن هذه الوسائل :

١ - استخدام نظام الحسابات الإجمالية ودفاتر الأستاذ ذات ميزان المراجعة المستقل ، اذ بواسطتها يمكن اكتشاف وقوع أى خطأ في حسابات العملاء والموردين . فمن طريق مطابقة رصيد حساب اجمالي العملاء مع مجموع أرصدة حسابات العملاء يمكن اكتشاف أى خطأ ، وكذلك الحال بالنسبة للموردين .

٢ - عمل ميزان المراجعة العام على قترات متقاربة - شهريا أو أسبوعيا - حتى يكون من السهل البحث عن الأخطاء في حالة عدم توازن جانبي ميزان المراجعة عن الفترة من تاريخ إعداد ميزان المراجعة السابق إلى تاريخ إعداد ميزان المراجعة الحالي، وهنا سيكون البحث قاصراً على العمليات التي تمت في هذه الفترة القصيرة.

٣ - تكوين إدارة خاصة لمراجعة الداخلية داخل المنشأة ، تكون مهمتها الأساسية مراجعة المستندات المالية والتأكد من صحتها قبل تقييدها في الدفاتر ، ثم تقوم بمراجعتها بعد التقييد وبذلك يمكن اكتشاف الأخطاء حين وقوعها ومعالجتها في الحال .

٤ - إرسال كشف دورية للعملاء بأرصدهم طبقاً لما هو وارد بحساباتهم بدقتر أستاذ العملاء ، وتلقى الردود منهم للتأكد من صحة الترسيد بالدفاتر وتفيد هذه الخطوة ، حيث أن حسابات العملاء تكون غالباً الجزء الأكبر من حسابات المنشأة .

٥ - استخدام المراجع الخارجي والذي يقوم بالمراجعة المستمرة وخاصة أنه في وضع يسمح له بذلك حيث أنه طرف خارجي محايد .

ولكن يجب أن يكون واضحاً ، أنه بالرغم من استخدام الوسائل السابقة ، فإن الأمر لا يخلو من وقوع الأخطاء في الدفاتر . وتعدد الأخطاء من حيث أسبابها ومكان حدوثها وتاريخ اكتشافها . ولكن يمكن تقسيم الأخطاء إلى قسمين رئيسيين هما :

أولاً : أخطاء الحذف أو السهو .

ثانياً : أخطاء الارتكاب .

أولاً : أخطاء الحذف أو السهو :

المقصود بهذا النوع من الأخطاء ، هو نسيان تقييد عملية مالية - تمت فعلاً - في الدفاتر .

وقد يكون الخطأ كلياً أى نسيان تقييد العملية في دفتر اليومية وبالتالي الترحيل إلى دفتر الأستاذ .

وقد يكون الخطأ جزئياً ، أى تقييد العملية بدفتر اليومية ونسيان ترحيلها إلى دفتر الأستاذ .

وأخطاء الحذف لا تنكشف إلا عن طريق الصدقة أو عن طريق المراجعة ، حيث أن هذه الأخطاء لا تؤثر على توازن جانبي ميزان المراجعة وهو المقياس الأول لدى المحاسب لإكتشاف الأخطاء . ويتأتى ذلك نتيجة لعدم وجود أى تأثير لهذه العملية بحسابات دفتر الأستاذ .

ثانياً : أخطاء الارتكاب .

والمقصود بهذه الأخطاء هو ارتكاب الخطأ عند التقييد في الدفاتر سواء أكان ذلك عند التقييد في دفاتر اليومية أو الترحيل منها إلى دفاتر الأستاذ .

ويمكن حصر هذه الأخطاء في الأنواع الآتية :

١ - أخطاء فنية : وهى الأخطاء الناشئة عن الجهل بقواعد وأصول المحاسبة ، كالخطأ بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية .

فمثلاً مصاريف تركيب قاعدة لآلة جديدة مشتراه ، تعتبر مصاريف رأسمالية ويجب تحميل حساب الآلات به ، أما إذا اعتبر هذا المصروف مصروفًا إيرادياً وحمل لحساب مصاريف الصيانة فهذا يعتبر خطأً فنياً ، وكذلك الحال بالنسبة للرسوم

الجركية على الآلات المستوردة فيجب أن يحمل بها حساب الآلات باعتبارها مصروفا رأساليا وليس مصروفا إيراديا يحمل الصاريف العمومية . وكذلك فإن شراء أساس للإدارة يجب أن يخصم له حساب للثالث ولا يحمل لحساب المشتريات، ولذلك لأن هذا الحساب الأخير يخص مشترياتنا من المواد الأولية أو البضاعة تامة الصنع والتي يعاد بيعها .

٢ - أخطاء رقية : والمقصود بهذه الأخطاء هو قلب المبالغ بحيث تظهر غير صحيحة إما في اليومية أو عند ترجيلها إلى دفتر الأستاذ .

ومثال ذلك - إذا باعت المنشأة بضاعة إلى العميل فاروق بمبلغ ٢٥٠ جنيه ، فتقيد بدفتر اليومية على أساس ٥٢٠ جنيهه ، ويتم الترجيل إلى حسابات دفتر الأستاذ على هذا الأساس أو أن تقيد بدفتر اليومية صحيحة وترجل إلى حسابات دفتر الأستاذ خطأ أي ٥٢٠ جنيه، أو تقيد باليومية صحيحة وعند الترجيل ترجل لحساب العميل ٥٢٠ جنيه ولحساب المبيعات صحيحة .

٣ - أخطاء في التوجيه الحسابي : والمقصود بهذا النوع من الأخطاء ، هو الخطأ بين أسماء الحسابات الشبيهة ببعضها ، ويحدث هذا كثيرا في الحسابات الشخصية حيث تتشابه في أغلب الأحيان أسماء العملاء والموردين فقد نجد مثلا في إحدى المنشآت أن من بين عملائها الاسماء الآتية : أحمد سالم ، أحمد سليم ، أحمد سليمان ، أو نجد من بين مورديها الاسماء الآتية : حسن علي ، حسين علي ، حنين علي ، حسن علي . ومن هنا ينشأ الخطأ ، فبدلا من الترجيل إلى الحساب الصحيح ترجل العملية للحساب المشابه ويكتشف هذا الخطأ عند المراجعة أو عند إرسال كشوف الحساب إلى العملاء المذكورين ، أو استلام كشوف الحسابات من الموردين .

ومن أخطاء التوجيه الحسابي أيضا الخطأ في الترحيل إلى أحد طرفي الحساب فبدلاً من أن يرحل إلى الحساب المدين من عملية ما في جانب المدين ترحل العملية لهذا الحساب في الجانب الدائن والعكس صحيح .

أثر الأخطاء على توازن ميزان المراجعة :

من التفصيل السابق لأنواع الأخطاء ، نجد أن بعضها قد يكشف ميزان المراجعة ، والبعض الآخر لا يظهره الميزان المذكور .

وتنقسم الأخطاء من حيث أثرها على ميزان المراجعة إلى قسمين :

١ - أخطاء تؤثر على ميزان المراجعة .

٢ - أخطاء لا تؤثر على ميزان المراجعة :

١ - أخطاء تؤثر على ميزان المراجعة :

وهي الأخطاء التي تؤثر على الجانب المدين لأحد الحسابات بقيمة مخالفة لما تؤثر به على الجانب الدائن من الحساب المقابل . أو أن يتم الترحيل في الجانب المدين لحساب ما ولا يتم الترحيل إلى الجانب الدائن من الحساب المقابل أو أن ترحل العملية في الجانب المدين لحساب ما وترحل بالخطأ في الجانب المدين أيضا من الحساب المقابل . ومعنى ذلك أن هذه الأخطاء تنشأ نتيجة للاخلال بنظرية التوازن والتي تتخذ كأساس للتسجيل بدفتر اليومية .

مثال : اشترت محلات الفيومي أثاثا من محلات الاطروش بمبلغ ٤٥٠ جنيه على الحساب . فيكون قيد دفتر اليومية :

٤٥٠	من / الاثاث	
٤٥٠	الى / الاطروش	

ويكون الترحيل الصحيح في هذه الحالة إلى دفتر الأستاذ على الوجه التالي :

أ - أن يرحل إلى الجانب المدين من حساب الأثاث مبلغ ٤٥٠ جنيه ويكتب في خانة البيان (إلى - / الأتروش) .

ب - أن يرحل إلى الجانب الدائن من حساب الأتروش مبلغ ٤٥٠ جنيه ويكتب في خانة البيان (من - / الأثاث) .

ولكن قد يحدث أن يتم الترحيل على الوجه الآتي :

أن يتم ترحيل المبلغ إلى الجانب المدين من حساب الأثاث ، ولا يتم الترحيل إلى الجانب الدائن من حساب الأتروش أو بالعكس .

ب - أن يرحل إلى الجانب المدين من حساب الأثاث بمبلغ ٥٤٠ جنيهها بدلا من ٤٥٠ وأن يرحل إلى الجانب الدائن من حساب الأتروش بمبلغ ٤٥٠ جنيهها صحيحا أو بالعكس .

ج - أن يرحل إلى الجانب المدين من حساب الأثاث مبلغ ٤٥٠ جنيه ، وأن يرحل إلى الجانب المدين ثانية من حساب الأتروش مبلغ ٤٥٠ ، أو العكس .

فكل هذه الصورة من الأخطاء في الترحيل سوف تؤدي إلى عدم توازن ميزان المراجعة والتي نلاحظ وجودها إذا لم تكن قد اكتشفت قبل عمل ميزان المراجعة وذلك عند عدم توازنه .

٢ - أخطاء لا تؤثر على ميزان المراجعة .

أما هذه الأخطاء ، فهي التي تؤثر بنفس القيمة على الجانب المدين والجانب الدائن من الحسابات ، ومن ثم فإن ميزان المراجعة يتوازن مع وجود هذه الأخطاء ولا

سبيل لاكتشافها إلا بالمراجعة أو أن الصدقة البحتة هي التي تساعد على ذلك إن لم يوجد نظام المراجعة . وهذه الأخطاء إما أن تكون أخطاء فنية أو أخطاء تحيل لحساب بدلا من آخر ولكن في نفس الجانب الصحيح من الحساب . يضاف الى هذا أخطاء الحذف أو السهو والتي لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

طريقة تصحيح الأخطاء :

هناك ثلاثة طرق لتصحيح الأخطاء عند اكتشافها وهي :

- أ - تصحيح الأخطاء بالشطب .
- ب - تصحيح الأخطاء بالطريقة المطولة .
- ج - تصحيح الأخطاء بالطريقة المختصرة .

ومستناول كل طريقة من هذه الطرق على حدة .

أ - تصحيح الأخطاء بالشطب :

يمكن تصحيح الأخطاء بالشطب ، وذلك بأن يقوم رئيس الحسابات نفسه بشطب الخطأ الموجود في الدقة بالمداد الأحمر ويضع فوقه التصحيح اللازم له مع التوقيع بجوار القيد الصحيح بامضاءه مع تاريخ اكتشاف الخطأ .

مثال : في ٣١ يناير ١٩٦٧ دفعت يللشأة مرتب المدير وقدره ٨٠ جنيه بشيك على البنك ، وقد جعل حساب المدير الشخصي مدينا بدلا من جعل حساب المرتب مدينا ، أى قيدت العملية بدفتر اليومية بالقيد الآتي :

٨٠	من ح/ على ابو الحسن	
٨٠	الى ح/ البنك	

ويتم التصحيح بدفتر اليومية كآتي :

٨٠	من ح/ على أبو الحسن (يشطب) ح/ المرتبات (توقيع) ٦٧/٢/٣ الى ح/ البنك	٨٠
----	--	----

أما التصحيح بدفتر الاستاذ فيتم على الوجه التالي :

منه	ح/ على أبو الحسن	له
٨٠	الى ح/ البنك (بشيك) ١/٣١ ٦٧/٢/٣ (امضاء)	

منه	ح/ المرتبات	له
٨٠	الى ح/ البنك	١/٣١

ونلاحظ في هذه الحالة أننا لا نتصح باستخدام طريقة الشطب في الدفاتر لتصحيح اخطاء وخاصة إذا كان الخطأ في دفتر اليومية . وذلك لان دفاتر اليومية هي الدفاتر الاساسية في المجموعة الدفترية ، كما أن القانون التجارى يفقد الدفاتر قوتها للاثبات إذا كان يشمل أى مسح أو قشط أو شطب أو حشر بين السطور مما يدغو إلى الشك في صحتها وعدم القدرة على التمسك بها كدليل اثبات أمام القضاء أو الجهات الرسمية الاخرى كصلحة الضرائب أو إدارة الخبراء بوزارة العدل أو ...

أما إذا كانت القيود سليمة في دفتر اليومية ، ونشأ الخطأ فقط عند الترجيل إلى دفتر الأستاذ ، فيمكن هنا استخدام هذه الطريقة ، باعتبار أن دفتر الأستاذ ليس من الدفاتر القانونية وما دامت للعمليات مثبتة بدفتر اليومية .

وتستخدم للمؤسسات طريقة الشطب لتصحيح الأخطاء بدفاتر الأستاذ وفي حالة إتباعها طريقة تصوير ميزان المراجعة بالجاميع الذي يجب أن يتساوى مع مجموع دفتر اليومية متمشين مع الطريقة (المدرسة) الفرنسية في عمل ميزان المراجعة ، أما المنشآت التي تتبع المدرسة الانجليزية والتي تكنى بتصوير ميزان المراجعة بالأرصدة التي لا تتم بمجموع اليومية العامة باعتباره دفتر غير مركزي يتساوى مع دفاتر اليومية المساعدة الأخرى ، فلا تعترف بطريقة الشطب سواء كان ذلك في اليومية أو دفتر الأستاذ .

ب - تصحيح الأخطاء بالطريقة المطولة :

يتم التصحيح في هذه الحالة (وكذلك في الطريقة المختصرة) عن طريق إجراء قيود التصحيح في دفتر اليومية العامة سواء أكان الخطأ في دفتر أو دفاتر اليومية المساعدة الأخرى . أو إذا كان الخطأ في الترجيل للأستاذ فقط . وإحكام عملية تصحيح الأخطاء فلا يترك أمر هذا التصحيح لكاتب الحسابات ولكن يترك الأمر لرئيس الحسابات فقط وحتى يكون ما بالخطأ التي تم اكتشافها وليقف بنفسه على مقدار عناية موظفيه بالعمل وطريقة تنفيذه .

وبمعنى هذه الطريقة يتم التصحيح بإجراء قيدين بدفتر اليومية اليومية ، ولها لإلغاء القيد للخطأ عن طريق إجراء قيد عكس للقيد الخطأ ، وثانيهما إجراء القيد للصحيح وذلك سواء أكان الخطأ في دفتر اليومية العامة أو دفاتر اليومية المساعدة أو

إذا كان القيد صحيحاً في دفتر اليومية ولكن الخطأ عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ .

مثال

أشترت مكتبة النهضة مكتباً لمدير الحسابات من البنا بمبلغ ٣٠ جنيه نقداً ، ولكن جعلت علات البنا دائنة وذلك في ٦٨/٦/٤ وقد اكتشف الخطأ في ١٠/٨/٦٨ فتكون قيود اليومية كالآتي :

	القيد الخطأ :		
٢٠	من / علات البنا		
٢٠	إلى / علات البنا		

تابع : اليومية العامة :

٦٨/١/١٠ (إمضاء)	إلغاء القيد الخطأ : من / علات البنا إلى / علات البنا إلغاء قيد خطأ بتاريخ ٦٨/٦/٤	٢٠	٢٠
٦٨/٦/١٠ (إمضاء)	إجراء القيد الصحيح : من / علات البنا إلى / الصندوق	٢٠	٢٠

أما إذا كانت المنشأة تستخدم دفاتر يوميات مساعدة ، فإن القيد الأخير لا يقيد بدفتر اليومية العامة ولكن يكون مكانه هو دفتر النقدية (مدفوعات) .

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كآتي :

منه	ح/ الائتات	له
٢٠	إلى ح/ علات البنا	٢٠
٢٠	إلى الصندوق	٢٠
	٦٨/٦/١٠	٦٨/٦/١٠

منه	ح/ علات البنا	له
٢٠	إلى ح/ الائتات	٢٠
	٦٨/٦/١٠	٦٨/٦/٤

منه	ح/ الصندوق	له
		٢٠
		٦٨/٦/١٠

مثال : خطأ في يومية فرعية :

وإذا حدث أن كان الخطأ بأحدى اليوميات الفرعية يتم التصحيح أيضا عن طريق قيد في دفتر اليومية العامة . ومثال ذلك :

أ - باعت المنشأة إلى علات أبو النجا بضاعة بمبلغ ٦٨٦ جنيه، قيدت بدفتر يومية المبيعات على أساس أنها ٨٦٨ جنيه وذلك في ١٩/٢/١٩٦٨ ، ورحلت الى ح/ أبو النجا على هذا الأساس . وقد اكتشف الخطأ بتاريخ ١٩/٢/١٩٦٨ .

وفي هذه الحالة يتم تصحيح هذا الخطأ عن طريق قيود يجرها رئيس الحسابات بدفتر اليومية العامة :

٦٨/٢/١٩ (توقيع)	من ح/ المبيعات إلى ح/ أبو النجا إلغاء القيد الظاهر بدقتر يومية المبيعات صفحة رقم		
٦٨/٢/١٩ (توقيع)	من ح/ أبو النجا إلى ح/ المبيعات القيد الصحيح الخاص بالعملية السابقة .		

وترحيل القيدين السابقين الى حساب أبو النجا وحساب المبيعات يتم تصحيح
الخطأ.

ب - مقبوضات من نعم حسن بمبلغ ٥٠ جنيه رحلت الى حساب عبد
النعم حسن .

.. فهذه العملية قيدت صحيحة بدقتر النقدية ورحلت خطأ الى دقتر الأستاذ .
ولتصحيحها بالطريقة المطولة يتم ذلك عن طريق إلغاء القيد بدقتر النقدية
(مقبوضات) ثم إعادة تقييدها في دقتر اليومية العامة .

٦٨/١/٣١ توقيع	من ح/ عبد النعم حسن إلى ح/ الصندوق إلغاء القيد الوارد بدقتر النقدية بجانب المقبوضات صفحة وحدث خطأ في الترحيل بتاريخ ٦٨/١/١٠	٥٠	٥٠
٦٨/١/٣١ توقيع	من ح/ الصندوق إلى ح/ نعم حسن تصحيح خطأ الترحيل السابق	٥٠	٥٠

: قد لغا قديمها بحسب

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كآتي :

منه	-	ح/ عبد النعيم حسن	له
٥٠	الى ح/ الصندوق	٦٨/١/٣١	٥٠ من ح/ الصندوق ٦٨/١/٢٠
منه	ح/ نعيم حسن		له
		٥٠	٥٠ من ح/ الصندوق ٦٨/١/٣١
منه	ح/ الصندوق		له
٥٠	الى ح/ عبد النعيم حسن	٦٨/١/٢٠	٥٠ من ح/ عبد النعيم حسن ٦٨/١/٣١
٥٠	الى ح/ نعيم حسن	٦٨/١/٣١	٥٠ رصيد مدين ٦٨/١/٣١
١٠٠		٠٠١	

وبعد أن تناولنا الطريقة الأولى والطريقة الثانية لتصحيح الأخطاء تنتقل الآن الى الطريقة الثالثة وهي الطريقة المختصرة.

ج - تصحيح الأخطاء بالطريقة المختصرة .

وهي تشبه الطريقة الثانية من حيث أنها تم أيضا في دفتر اليومية العامة مما كان مكان الخطأ . وبمقتضاها يتم تصحيح الخطأ لا عن طريق الغاء القيد الخطأ بقدر عكسي ثم تسجيل القيد الصحيح ، بل يتم التصحيح بقيد واحد يكون من مقتضاء تلافي الخطأ أي أن الإلغاء والتصحيح يتم في نفس القيد .

وسنورد الآن بعض الأمثلة لإيضاح استخدام هذه الطريقة لتصحيح الأخطاء .

مثال :

اشترت المنشأة أثاثا جديدا بمبلغ ٩٠ جنيه نقدا ، قيد في حساب مصاريف المكتب بدلا من حساب الاثاث وذلك في ١٩٦٨/٧/٨ ، وقد اكتشف هذا وتكون في ١٩٦٨/٧/٢٠ .
ويكون التصحيح بدفتر اليومية العامة على الوجه التالي :-

٦٨/٧/٢٠	من / الاثاث الى / مصاريف المكتب تصحيح الخطأ الناتج من تحميل مصاريف المكتب بشمن الاثاث المشتري في ١٩٦٨/٧/٨	٩	٩٠
---------	--	---	----

ويلاحظ أن هذه الخطأ من النوع الفنى ، اذ جعلنا حساب مصاريف المكتب مدينا بدون وجه حتى بدلا من تحميل حساب الاثاث بالمبلغ ومن ثم فقد جعلنا حساب الاثاث مدينا وحساب مصاريف المكتب دائنا بنفس المبلغ وبذلك لم يتحمل حساب المكتب بهذه المصاريف . ويتضح ذلك من حسابات دفتر الاستاذ
منه / مصاريف المكتب له

٦٨/٧/٢٠	من / الاثاث	٩٠	٦٨/٧/٨	الى / الصندوق	٩٠
---------	-------------	----	--------	---------------	----

منه / الاثاث له

٦٨/٧/٢٠	الى / مصاريف المكتب	٩٠
---------	------------------------	----

أما فيما يختص بحساب الصندوق فإن العملية بالنسبة له سليمة ، ولهذا لا يتأثر بقيد التصحيح .

وقد ينشأ نتيجة لاستخدام الطريقة المختصرة في تصحيح الأخطاء ، استخدام ما يعرف بالقيد الأبر أو الأعرج وهو قيد ذو طرف واحد فقط . وهذا القيد يستخدم لتصحيح الخطأ الذي يقع في جانب واحد من طرفي القيد .

مثال ٢ :

باعت المنشأة بضاعة إلى سمير على الحساب بمبلغ ٢٥٠ جنيه قيدت صحيحة في دفتر يومية المبيعات ، ولكنها رجحت خطأ ٢٠٥ جنيه إلى حساب سمير بدفتر الأستاذ في ١٤/١٠/٦٨ و أكتشف الخطأ في ٣٠/١٠/١٩٦٨ .

تصحيح الخطأ :

— العملية بالنسبة للمبيعات سليمة ولهذا لا يتناولها التصحيح .
— العملية بالنسبة لسمير غير سليمة إذا جهل مدينا بمبلغ ٢٠٥ جنيه بدلا من ٢٥٠ جنيه .

ويكون قيد التصحيح كما آلى :

٦٨/١٠/٣٠	من ح/ سمير إلى تصحيح الخطأ	٤٥
----------	--	----

وتظهر حسابات دفتر الأستاذ كالتالي :

منه	ح/ سير	له
٢٠٥	الى ح/ المبيعات	٦٨/١٠/١٤
٤٥	الى	٦٨/١٠/٢٠
٢٥٠		٢٥٠

ويرى بعض المحاسبين أن استخدام القيد الأبر هو إخلال بنظام القيد المزدوج وأذلك فهم يفعلون في هذا المجال إجراء التصحيح بالطريقة المطلوبة السابق شرحها إذا وجدنا أن القيد الأبر هو الوسيلة لتصحيح الخطأ بالطريقة المختصرة وذلك إذا كان الخطأ بدفتر اليومية ودفتر الأستاذ . أما إذا كان الخطأ في الترحيل فقط لدفتر الأستاذ فيكتفى التصحيح بالشطب . ونحن نرى عدم الأخذ بطريقة القيد الأعرج حتى تتماشى مع القواعد المحاسبية السليمة .

الاحطاء التي تظهر نتيجة لأعمل ميزان المراجعة :-

إفترضنا في الأمثلة السابقة أن الاحطاء قد أكتشفت عن طريق المراجعة الداخلية أو الصدقة قبل إعداد ميزان المراجعة .

وننتقل الآن إلى الكلام عن تصحيح الاحطاء التي تظهر نتيجة لإعداد ميزان المراجعة الدوري أو في نهاية المدة التجارية قبل إعداد الحسابات الختامية والميزانية .

الخطوات الضرورية للعمل على توازن ميزان المراجعة في حالة عدم توازنه :
إذا اكتشفنا عند عمل ميزان المراجعة عدم توازنه ، فهناك عدة خطوات يجب اتباعها للعمل على توازنه . وهناك طريقتان لمعالجة هذه الحالة :

الطريقة الأولى:

إذا اكتشفنا عدم توازن ميزان المراجعة نقوم بالإجراءات التالية :

١ - نراجع كشف ميزان المراجعة من ناحية وضع الأرصدة المدينة في الجانِب المدين من الميزان والأرصدة الدائنة في الجانِب الدائن له ، اذ قد يكون هناك رصيداً مديناً في الجانِب الدائن أو العكس .

٢ - نأق بميزان المراجعة السابق الميزان الحالي، ونراجع كشف الميزان بالنسبة لأسماء الحسابات الواردة في كل ، اذ قد نجد أن هناك حساباً ما قد سقط تسجيله في الميزان الجديد وكان ذلك هو السبب في عدم توازنه .

٣ - نراجع أسماء الحسابات الواردة بالميزان مرة أخرى على الحسابات نفسها بدفتر الأستاذ (أو دفتر الأستاذ المساعد) اذ قد تكون هناك حسابات جديدة فتحت في الفترة الأخيرة ولم تظهر بالميزان .

٤ - اذا وجدنا أنه مازال هناك فرق بين طرفي الميزان فيجب أن نعيد ترصيد الحسابات نفسها بدفتر الأستاذ ونبدأ بإعادة الترصيد بالترتيب الآتي :

أ - الأستاذ الخاص .

ب - الأستاذ العام .

ج - أستاذ الموردين .

د - أستاذ العملاء .

والحكمة من هذا الترتيب ، أن دفتر الأستاذ الخاص به عدد من الحسابات قليل وقد يكون بها الخطأ وفي هذا توفير للوقت والجهد ، وننتهي بمراجعة أستاذ العملاء لأن به أكبر عدد من الحسابات ، وهنا تظهر لنا أهمية دفتر الأستاذ المتوازنة لأستاذ العملاء والموردين لأن توازن ميزان مراجعتيها المستقل ينفصل عن مراجعتيها معاً .

هـ - اذا وجدنا بعد الاجراء السابق أن الميزان مازال غير متوازن ، نقوم بمراجعة الترحيل من دفاتر اليومية لدفاتر الاستاذ ، ونبدأ بالعمل الابلط أى بترحيل كل من :

أ - قيود اليومية العامة .

ب - قيود يومية المشتريات ، ونبدأ بالمجاميع الشهرية بعد مراجعة جمعها وترحيلها الى حساب المشتريات ثم الترحيل للحسابات الشخصية .

ج - قيود يومية المبيعات .

د - قيود دفتر النقدية (المقبوضات والمدفوعات) .

٦ - وأخيراً يتم مراجعة قيود اليومية على المستندات نفسها. وهذا الاجراء يفيدنا فى اكتشاف أخطاء الحذف والسهو وأخطاء التوجيه الحسابى واللى لا تؤثر على توازن جانبي الميزان .

وبإتباع الاجراء السابق بدقة لابد وأن نجد الاخطاء المختلفة التى سببت عدم توازن ميزان المراجعة، وكذلك الاخطاء التى لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة ان وجدت وتجرى قيود التصحيح اللازمة بإحدى الطرق السابق شرحها وترحل لحساباتها الخاصة بها ويماد عمل ميزان المراجعة بحيث يتم توازنه .

الطريقة الثانية :

ويلجأ بعض المحاسبين عند عدم توازن ميزان المراجعة الى فتح حساب بالاستاذ العام باسم حساب معلق ، بالفرق بين مجموع جانبي الميزان، بدون التقيد فى دفتر اليومية .

ويكون الحساب المعلق مدينساً اذا كان الجانب المدين من الميزان يقل عن

الجانب الدائن ، والعكس يكون الحساب المعلق دائنا اذا كان الجانب الدائن من الميزان يقل عن الجانب المدين .

وعند اكتشاف الاخطاء تفرق بين .

أ - أخطاء تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

ب - أخطاء لا تؤثر على توازن ميزان المراجعة .

فالاطفاء من النوع الاول هي التي أظهرت الحساب المعلق ، ولهذا يستخدم الحساب المعلق في تصحيحها بالطريقة المختصرة .

أما الاخطاء من النوع الثاني ، فليس لها علاقة بالحساب المعلق ، ولهذا فهي تصحح باحدى الطرق السابق شرحها (طريقة مطرلة ، طريقة مختصرة) .

وبتصحيح الاخطاء السابقة ، نجد أن الحساب المعلق يقل ويتوازن ميزان المراجعة .

مثال عام على الاخطاء وتصحيحها :

في فاتر منشأة الاهرام ، ارتكب كاتب الحسابات في شهر ديسمبر ١٩٦٨
الاطفاء الآتية :

رقم	مبلغ	بمئات	الخطأ
١	٤٥	جمه	رحل الى حساب الخصم المكتسب بدفتر الاستاذ في الجانب المدين
٢	٢٧	جمه	رحل الى حساب الخصم المكتسب بدفتر في دفتر الاستاذ في الجانب المدين
٣	٩	جمه	قيدت في حساب مصاريف اعلان
٤	٢٠	جمه	قيدت في خاتمة المبيعات النقدية في دفتر النقدية (مقبوضات)
٥	١٠	جمه	جعل حساب البنك مدينا بها
٦	١٨	جمه	قيدت في حساب المصاريف العمومية
٧	١٣	جمه	قيدت في دفتر يوميه المبيعات
٨	٢٢٥	جمه	جعل حساب رشاد مدينا بها
٩	١٧٥	جمه	قيدت في دفتر أوراق القبض ولكنها لم ترحل الى حساب العميل

والمطلوب تصحيح الأخطاء السابقة بغرض :

أولاً : اكتشاف هذه الأخطاء قبل عمل ميزان المراجعة .

ثانياً : اكتشاف هذه الأخطاء بعد عمل ميزان المراجعة ، على :

أ — أن نوجد الفرق بين مجموع جانبي الميزان .

ب — أن تجري قيود اليومية اللازمة لاصلاح الخطأ .

- ح — أن تصور الحساب المعلق بدفتر الأستاذ .
د — أن تبين أثر الانخطاء على حساب المتاجرة وحساب الارباح والخسائر .

الحل :

أولاً : اكتشاف هذه الانخطاء قبل عمل ميزان المراجعة .

دفتر اليومية العامة

١٣/٢١	١	الخطأ في الترحيل إلى الأستاذ يتم عن طريق شطب القيد من حساب الخصم المكتسب ويقيد في حساب الخصم المسموح به في الجانب المدين		
١٢/٣١	٢	الخطأ في الترحيل إلى دفتر الأستاذ : يتم عن طريق شطب القيد من حساب الخصم المسموح به ويقيد في حساب الخصم المكتسب في الجانب الدائن		
١٢/٣١	٣	من ح/ الآلات إلى ح/ مصاريف اعلان الاعلان عن المناقصة ليس مصروف يعنى ولكنه مصروف رأسمالي يتعمل به حساب الآلات وليس حساب مصاريف الاعلان	٩	٩
١٢/٣١	٤	من ح/ المبيعات إلى ح/ توفيق لا يعتبر المربون مبيعات ولكن يجب أن يظهر حساب العمل الذي دفع المربون دائناً وليس المبيعات	٢٠	٢٠
١٢/٣١	٥	الخطأ في الترحيل إلى حساب البنك - يشطب القيد من الجانب المدين ويقيد في نفس الحساب ولكن في الجانب الدائن		

١٢/٣١	٦	من < / الصندوق الصغير الى < / للمصاريف العمومية حل حساب المصاريف العمومية بالخطأ بالبلغ المدفوع لحساب الصندوق الصغير فيجعل مدينا به	١٨	١٨
(توقيع)				
١٢/٣١	٧	من < / المبيعات الى < / الايرادات المختلفة إن بيع محتويات سلة المهملات السنوى لا يعتبر مبيعات لأنها ليست بضاعة بل ايراد غير منتظم للمؤسسة ويجعل حساب الايرادات المختلفة دائنا	١٣	١٣
(توقيع)				
١٢/٣١	٨	من < / أوراق الدفع الى < / رشاد ان سداد قيمة الكميالة لرشاد يؤدي إلى قفل حساب أوراق الدفع الذى حل محل رشاد عند قبولنا الكميالة	٢٢٥	٢٢٥
(توقيع)				
		هذا خطأ حذف أو سهو - ويتم تصحيحه عن طريق ترحيله العملية إلى حساب المصارى في الجانب الدائن		

ثانياً : اكتشاف الاخطاء ببط عمل ميزان المراجعة :

أ - أثر الاخطاء على توازن المراجعة .

بيان	اثر الاخطاء بالزيادة		رقم
	مدین	دائن	
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب الدائن من الميزان	٥٠		١
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب المدين من الميزان		٥٤	٢
لا اثر لهذا الخطأ على الميزان			٣
لا أثر لهذا الخطأ على الميزان			٤
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة بالضعف على الجانب المدين	٢٠		٥
لا اثر لهذا الخطأ على الميزان			٦
لا اثر لهذا الخطأ على الميزان			٧
لا اثر لهذا الخطأ على الميزان			٨
هذا الخطأ يؤثر بالزيادة على الجانب المدين للميزان	١٧٥		٩
الحساب المعلق (الفرق بين جانبي الميزان)	١٩٩		
	٢٤٩	٢٤٩	

ب - قيود اليومية :

٣١/٣١	١	من مذكورين		
		ح/ خصم مكتسب	٢٥	
		ح/ خصم مسموح به	٢٥	
(توقيع)		الى ح/ معلق	٥٠	
		الغاء القيد من حساب الخصم المكتسب وتحويله		
		الى حساب الخصم المسموح به		

١٢/٣١	٢	من / معلق الى مذكورين ح/ خصم مستطوخ به ح/ خصم مكتوب الغاء القيد من حساب الخصم المسموح به وترحيله الى حساب الخصم المكتوب (توقيع)	٥٤ ٢٧ ٢٧
١٢/٣١	٣	من / الآلات الى / مصاريف اعلان تم التصحيح السابق لأن هذا الخطأ لم يؤثر على توازن ميزان المراجعة (توقيع)	٩ ٩
١٢/٣١	٤	من / المبيعات الى / توقيع تم التصحيح السابق لأنه يؤثر على توازن ميزان المراجعة (توقيع)	٢٠ ٢٠
١٢/٣١	٥	من / معلق الى / البنك جمل حساب البنك مدينا بمبلغ ١٠ جنيه بدلا من بطلة دائما (توقيع)	٢٠ ٢٠
١٢/٣١	٦	من / الصندوق الصغير الى / المصاريف العمومية تم التصحيح السابق (توقيع)	١٨ ١٨
١٢/٣١	٧	من / المبيعات الى / ايرادات مختلفة تم التصحيح السابق (توقيع)	١٣ ١٣
١٢/٣١	٨	من / أوراق الدفع الى / رشاد تم التصحيح السابق (توقيع)	٢٢٥ ٢٢٥
١٢/٣١	٩	من / سهلق الى / خليل المصري ترحيل لحساب خليل المصري (توقيع)	١٧٥ ١٧٥

له	ح/ الحساب المعلق	منه
٥٤	إلى مذكورين	١٩٩
	ح/ الخصم المسموح به	٥٠
	ح/ الخصم المكتتب	ح/ الخصم المسموح به
٢٠	إلى ح/ البنك	ح/ الخصم المكتتب
١٧٥	إلى ح/ خليل المصري	
٢٤٩		٢٤٩

د- أثر الاخطاء السابقة على الحسابات الختامية .

رقم	زيادة الأرباح	مبلغ الأرباح	السبب
١	٥٠		زيادة الخصم المكتتب بالضعف الذى يعتبر ربحا مكنبا
٢	٥٤		زيادة بالخصم المسموح به بالضعف يؤدى إلى قس الأرباح
٣	٦		زيادة مصاريف الإعلان بدلا من اعتبارها مصروفا رأسماليا
٤	٢٠		زيادة المبيعات تؤدى إلى زيادة الأرباح
٥			لا أثر لها على الحسابات الختامية
٦	١٨		زيادة المصاريف العمومية
٧			لا أثر لها على زيادة الأرباح
٨			لا أثر لها على زيادة الأرباح
٩			لا أثر لها على زيادة الأرباح
	٧٠	٨٩	أى أن هذه الاخطاء مجتمعة أدت إلى قس صافى الربح بمبلغ ١١ جنيه

في الصفحات السابقة إستعرضنا كل الطرق المتبعة في تصحيح الأخطاء سواء اكتشفت قبل عمل ميزان المراجعة أو بعد عمل الميزان - ووجدنا أنه بالمراجعة الدقيقة يمكن اكتشاف الأخطاء الممكن وجودها بالدفاتر المختلفة حتى يمكن تصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية للمنشأة من واقع حسابات سليمة اتبع في تقييدها الوسائل المحاسبية الصحيحة من الناحية الفنية ومن الترجية المحاسبي .

الأخطاء المكتشفة في مدة تجارية جديدة

قد يحدث - وهذا نادر جدا - ألا تتمكن من اكتشاف جميع الأخطاء التي تسبب في عدم توازن ميزان المراجعة . وهنا سيظل في الدفاتر حساب معلق بالفرق بين جانبي ميزان المراجعة . فإذا وجدنا أنه لا بد من عمل الحسابات الختامية والميزانية العمومية لسبب من الاسباب ، فإن الحساب المعلق سيظهر في الميزانية العمومية في جانب الاصول إذا كان رصيده مدينا وفي جانب الخصوم إذا كان رصيده دائنا . ولا يجب إظهاره في الميزانية تحت اسم حساب معلق . وإلا ثارت الشكوك نحو طبيعة هذا الحساب ولذلك يظهر تحت عنوان أرصدة مدينة أخرى ، إن كان في جانب الاصول ، وأرصدة دائنة أخرى ، إن كان في جانب الخصوم . وفي المدة التجارية التالية إن اكتشف الأخطاء يراعى في تصحيحها أن هذه الأخطاء نتجت عن عمليات تمت في بحر المدة السابقة تفرق بين الأخطاء التي وقعت في حسابات .

١ - أقلت في حساب المتاجرة أو حساب الأرباح والخسائر كالحسابات الاسمية .

٢ - حسابات باقية في المدة التجارية التالية كالحسابات الشخصية والحقيقية .

فالأخطاء المكتشفة في حسابات من النوع الأول لا تؤثر في مثيلاتها من الحسابات المفتوحة حديثاً في أول المدة التجارية الجديدة ، بل تؤثر في الحساب الذي أقل فيه حساب الأرباح والخسائر وهو إما حساب رأس المان نفسه كما هو متبع في بعض المنشآت الفردية أو حساب جارى صاحب المؤسسة أو حساب أرباح تحت السحب . إذا كانت سياسة المؤسسة الإبقاء على حساب رأس المال ثابتاً .

مثال :

إذا اكتشفنا أن هناك خطأ في مجموع يومية المبيعات عن شهر ديسمبر الماضى بالنقص قدره ٣٠٠ جنيه . فإن هذا النقص يجعل ميزان المراجعة غير متوازن بمقدار ٣٠٠ جنيه بنقص في الجانب الدائن من الميزان .

وستفتح بهذا الفرق حساب معلق بمبلغ ٣٠٠ جنيه في الجانب الدائن له . ويظهر رصيد الحساب المعلق في الميزانية العمومية في جانب الخصوم . ويكون قيد تصحيح الخطأ كما يلي :

٣٠٠	من / معلق	
٣٠٠	الى / أرباح تحت السحب	
	خطأ في مجموع يومية المبيعات عن شهر ديسمبر عن	
	المدة التجارية السابقة	(توقيع)

وذلك بدلا من تحميل حساب المبيعات الحال بهذا الخطأ لأن ذلك سيزيد من مبيعات هذا العام بدون وجه حق .

أما إذا كان الخطأ تتأثر به الحسابات من النوع الثانى أى الحسابات الشخصية أو الحقيقية فإن هذه الحسابات هى التى يشملها تصحيح الأخطاء .

مثال : إذا اكتشفنا أن > / العميل اخذ حسنين قد رطت إليه عملية مبيعات
بمبلغ ٥١٠ جنيه بدلا من ١٥٠ جنيه .

فان هذا الخطأ يؤثر على ميزان المراجعة بالزيادة في الجانب المدين بمبلغ
٣٦٠ جنيه الذي يفتح به حساب معان دائن يظهر في الميزانية العمومية في جانب
الخصوم .

ويكون تصحيح الخطأ كما يلي :

٣٦٠	من د / مطلق	يناير
٣٦٠	الى د / أحمد حسنين تصحيح الخطأ المكتشف بتاريخ ٧ يناير وجعل حساب أحمد حسنين مدينا فقط بمبلغ ١٥٠ جنيه (توقيع)	

ويكون تصحيح الأخطاء التي لا تؤثر على ميزان المراجعة وبالتالي لا تؤثر
على الحساب المعلق طبقا للبداية السابقة .

مثال : اشترت المؤسسة في ٢٥ ديسمبر ١٩٥٢ بضاعة بمبلغ ٢٥٠ جنيه حمل
بها حساب الآلات واكتشف الخطأ في ١٣ يناير ١٩٥٣ .

تصحيح الخطأ .

٢٥٠	من د / أرباح تحت السحب	٥٣/١/١٣
٢٥٠	الى د / الآلات تصحيح الخطأ الناشئ عن تحميل حساب الآلات بالبضاعة المشترى في ٢٥/١٢/١٩٥٢ (توقيع)	

اسئلة وتلرين

١ - لم يتمكن كاتب حسابات مؤسسة تجارية من موازنة ميزان المراجعة .
وعند عرض الأمر على محاسب الشركة اكتشف الأخطاء الآتية ، وعمل
الحسابات بمقتضاها فتساوى الجانبين .

١ - كان هناك خطأ في مجموع حساب المشتريات في دفتر الأستاذ بالزيادة بمقدار
٥٠ جنيه .

٢ - رصيد حساب الكتالوجات لم يدخل في الميزان وقدره ٣٠ جنيه .

٣ - سيارة قديمة بيعت بقيمتها الدفترية وقيد المبلغ في حساب البنك ولكنه
لم يرحل إلى حساب السيارات ومقداره ٦٠ جنيه .

٤ - مبيعات لعميل « حسن حلي » قدرها ٥١ جنيه رحلت لحساب العميل
١٥ جنيه .

٥ - مشتريات من مورد « مصطفى محمود » قيدت بدفتر المشتريات ولم ترحل
لحساب المورد بمبلغ ٢٥ جنيه .

٦ - سلفة المدير مقيمة بدفتر البنك ولم ترحل لحساب المدير وقدرها
٤٠ جنيه .

٧ - مجموع دفتر يومية المبيعات وقدره ١٩٧٨ جنيه رحل إلى حساب المبيعات
١٨٧٩ جنيه .

والمطلوب :

أولاً : أن توجد الفرق الذي كان بين مجموع جانبي الميزان .

ثانياً : أن تعمل قيود اليومية لتصحيح الأخطاء السابقة .

ثالثاً : أن تصور الحساب المعلق في دفتر الأستاذ .

رابعاً : أن تبين أثر الأخطاء السابقة على حساب المتاجرة وحساب الأرباح الخسائر .

٢ - عند مراجعة حسابات شركة المستحضرات الطبية بتاريخ ٣١ ديسمبر ، اكتشف المراجع الأخطاء الآتية :

١ - دفعت الشركة مبلغ ٩٣ جنيه إلى شركة ستاندرد ثوما لآلة كاتبة وقيدت في حساب مصاريف المكتب .

٢ - وجد في صفحة ١٩ في دفتر يومية المبيعات خطأ في الجمع بالزيادة بمبلغ ٢٠. جنيهاً ومجموع صفحة ٢٥ في نفس الدفتر وقدره ١٧٩٢ جنيهاً نقل خطأ إلى صفحة ٢٦ بمبلغ ١٧٢٩ .

٣ - لم يثبت في ميزان المراجعة رصيد دفتر الصندوق المصروفات الشربة وقدره ٩ جنيه .

٤ - بضاعة مشتراه من مجدى بمبلغ ٢٠٠ جنيه بتاريخ ١٨ ديسمبر أثبت في دفتر المشتريات وجعل حساب مجدى في دفتر أستاذ الموردين ودائناً بها ولكنها لم تسلم إلا في يناير وقد تم جرد البضاعة بالمخزن في تاريخ ٣١ ديسمبر .

٥ - مبلغ ٢٥ جنيه إيجار مستحق عن المدة التجارية السابقة لم يثبت رصيده في حساب الإيجار .

٦ - مبلغ ١٧ جنيه مدفوع لعمل كشك ليواب الشركة قيد في حساب التصليلات .

٧ - مبلغ ٨ جنيه تأمين ضد الحريق مدفوع مقدماً عن المدة التجارية السابقة لم يثبت رصيده في حساب المصاريف التجارية .

والمطلوب :

أولا : بيان الأخطاء التي تؤثر على تساوى ميزان المراجعة .
ثانيا : إذا علمت أن كاتب الحسابات قد أثبت الفرق بين جانبي الميزان في حساب معلق . فالمطلوب عمل بيان تفصيلي يوضح كيفية الوصول إلى رصيد الحساب المعلق .

ثالثا : عمل قيود اليومية اللازمة لإصلاح الخطأ .
رابعا : تصوير الحساب المعلق في دفتر الأستاذ .
خامسا : بيان أثر الأخطاء السابقة على حساب المتاجرة والأرباح والخسائر .
٣ - يفرض أن الأخطاء السابقة لم تكشف إلا في المدة التجارية الجديدة فالمطلوب عمل القيود اللازمة لإصلاح هذه الأخطاء في اليومية العامة .
٤ - تمسك شركة المستحضرات الطبية بدفتر أستاذ ذات ميزان مستقل وعند عمل الحساب الإجمالي لكل من العملاء والموردين بقصد تحقيق كل من دفتر أستاذ المبيعات وأستاذ المشتريات . وجد أن رصيد حسابي الإجمالي لا يتفق وبمجموع رصيد الكشفين المبين بها الأرصدة الفرعية للحسابات الشخصية .

وعند البحث اكتشف مراجع الشركة الأخطاء الآتية :

أولا : دفتر أستاذ العملاء :

١ - حساب محمد الشيخ :

دفع العميل بشيك مبلغ ٩٧ جنيه وسمحت له الشركة بنخصم ٣ جنيه وقيد ذلك صحيحا في دفتر الصندوق ، ثم جعل حساب العميل في دفتر الأستاذ ذاتا بمبلغ ٩٧ جنيه فقط .

٢ - حساب أحمد كمال :

حضر أحمد كمال سنداً لافر الشركة بمبلغ ٥٥ جنيه وقيدت الغطية في دفتر أوراق القبض ثم رحلت إلى حساب عميل آخر هو أحمد كامل .

ثانياً : دفتر أستاذ الموردين :

١ - حساب عزت مصطفى :

باع إلى الشركة بضاعة بمبلغ ٢٦٧ جنيه ولم تثبت العملية بدفتر يومية المشتريات . لكنها قيدت في حساب المورد بدفتر الأستاذ بمبلغ ٢٧٦ جنيه .

٢ - حساب سليم جاد :

قبلت الشركة كمسيالة لأمره بمبلغ ٢٥ جنيه و ٧٥٠ ملجم وقيدتها في كل من دفتر أوراق القبض ودفتر الأستاذ بمبلغ ٧٥ جنيه و ٢٥٠ ملجم .

ثالثاً : دفتر النقدية :

بمجموع خاتمة الخصم المسموح به ١٦١ جنيه وصحته ١٥١ جنيه .

رابعاً : دفتر يومية المبيعات :

بمجموع دفتر يومية المبيعات وقدره ١٩٧٨ جنيه ، ورحل إلى حساب إجمالى المدينين ١٨٧٩ .

والمطلوب :

١ - إجراء القيود اللازمة لتصحيح الأخطاء السابقة .

٢ - أن تبين الفرق بين رصيد حساب إجمالى العملاء وبمجموع كشف العملاء كذلك الفرق بين رصيد حساب اجمالى الموردين وبمجموع كشف الموردين .

٥ - ما هي الوسائل التي تتبعها المؤسسات المنظمة لتقليل من حدوث الأخطاء في الدفاتر .

٦ - ما هي الخطوات الواجب اتخاذها عند عدم توازن ميزان المراجعة .

٧ - بين أثر الأخطاء الآتية على :

أ - ميزان المراجعة .

ب - الحسابات الختامية .

ثم لإجراء القيود اللازمة بالطريقة المناسبة لتصحيح هذه الأخطاء :

١ - أتعاب مدفوعة لمحامى الشركة وقدرها ١٠٠ جنيه لتحرير عقد الشركة الابتدائي والقانون الظلمى ، قيدت ضمن مصاريف الاعلان .

٢ - مجموع خانة الخصم المسموح به ٢٨ جنيه رحل الى حساب الخصم المكتسب في الجانب الدائن من الحساب .

٣ - أثاث قديم مباع بمبلغ ٣٠ جنيه قيد في خانة المبيعات النقدية بدفتر النقدية ورحل الى حساب المبيعات بالاستاذ معام .

٤ - لم يدرج حساب المصاريف الثرية في ميزان المراجعة وقدره ٥٨ جنيه .

٥ - شيك بمبلغ ٣٠ جنيه حررته الشركة لموردها رشدى الصحن ورحلت العملية لحساب رشدى بدفتر الاستاذ في الجانب الدائن له .

٦ - أرسل البنك اعمار اضافة بمبلغ ٢٥ جنيها قيمة الفائدة المستحقة للحل . قيدت في خانة البنك في جانب المدفوعات من دفتر النقدية .

٧ - يقوم رئيس الحسابات بنفسه بتصحيح الأخطاء التي تقع بالدفتر ، طق على هذه العبارة - ثم عين اليومية التي تستخدم لهذا الغرض .

٩ - اكتشفت الاخطاء الاتية في دفاتر مصنع الكوكاكولا . والمطلوب اجراء قيود تصحيحها في الدفاتر بغرض .

١ - اكتشاف هذه الاخطاء قبل عمل ميزان المرجفة .

٢ - اكتشاف هذه الاخطاء بعد عمل ميزان المراجعة .

٣ - اكتشاف هذه الاخطاء في مدة تجارية جديدة .

والاخطاء المكتشفة كما يلي :

١ - مواد قيمتها ٩٨ جنيه وأجور قدرها ٣٠ جنيه استعملت في تركيب آلة جديدة حمل بها حساب مشتريات المواد الاولية وحساب الاجور على التوالي .

٢ - صناديق تعبئة قديمة قيمتها الدفترية ٣٠٠ جنيه بيعت بمبلغ ٥٠ جنيه ، قيدت في دفتر النقدية ٣٠٠ جنيه ورحلت هكذا الى حساب الاستاذ .

٣ - مبلغ ٤٠ جنيه مدفوعة لشركة النيل للاعلان عن اعلانات الجرائد ، جعلت شركة النيل للاعلان مدينه به .

٤ - بضاعة مباعه بمبلغ ٣٥ جنيه لسكازينو الفردوس على الحساب قيدت في دفتر النقدية في خانة المبيعات .

٥ - خانة المشتريات النقدية بدفتر الصندوق ولم ترحل الى حساب المشتريات وكانت قيمتها ٧٥٢ جنيه وذلك عن شهر نوفمبر .

٦ - تكاليف اعادة بناء جدار المصنع المتهدم وقدرها ٦٠٠ جنيه رحلت الى حساب مصاريف الصيانة .

٧ - ثمن ثلاث حصة كهربائية وقدرها ١٥٠ جنيه لمنزل صاحب المصنع رحلت الى حساب الاثاث .

٨ - بضاعة مباعه لكازينو كليوباترة وقدرها ١٥ جنيه رحلت لحساب الكازينو ٥١ جنيه .

٩ - وجد خطأ في مجموع شهر أكتوبر بدفتر المبيعات بالنقص قدره ٢٨ جنيه

١٠ - فشل محاسب منشأة المعارف في موازنة ميزان المراجعة عن شهر إبريل

سنة ١٩٦٩ وبالمراجعة والبحث اكتشف الأخطاء الآتية :-

١٠ - وجد خطأ في مجموع شهر سبتمبر بدفتر مردودات المشتريات بالزيادة قدرها ٢٩ جنيها .

١ - هناك خطأ بالزيادة في مجموع يومية المبيعات قدره ٧٦ جنيه في صفحة

٢١٠ ، وخطأ آخر بالنقص في صفحة ٢٢٠ قدره ٦٧ جنيه في نفس اليومية .

٢ - أن هناك أثاث مباع بمبلغ ١٣٦ جنيه رحل لحساب المبيعات .

٣ - أن خانة الخصم المسموح به يومية المقبوضات وقدرها ٧٥ جنيه رحلت

لحساب الخصم المكتسب في الجانب الدائن .

٤ - أن مصاريف تجديد موتور سيارة النقل وقدرها ٢٢٦ جنيه قد رحلت

لحساب مصاريف الصيانة .

٥ - أن خانة المشتريات بدفتر يومية المدفوعات وقدرها ٥٣٧ جنيه لم

ترحل لحساب المشتريات .

٦ - سقط سهواً إثبات سداد العميل أحمد الحداد لرصيد حسابه البالغ ٥٤

جنيهاً بالدفاتر .

فاذا علمت : أن المنشأة لا تستخدم حسابات اجمالية للعملاء أو الموردين .

فالمطلوب :-

أ - أن توحد الفرق بين جانبي ميزان المراجعة .

ب - أن تكتب قيود تصحيح الخطأ وفقاً للطريقة المختصرة باليومية العامة .

ج - أن تصور الحساب المعلق بدقتر الأستاذ العام .

١١ - اكتشفت الأخطاء الآتية بدقتر منشأة حسين كمال لتجارة الأقمشة ،
والمطلوب إجراء قيود تصحيحها في الدفاتر - بالطريقة المختصرة كما
أمكن - بفرض :

أ - اكتشاف هذه الأخطاء قبل عمل ميزان المراجعة ..

ب - اكتشاف هذه الأخطاء بعد عمل ميزان المراجعة .

ج - اكتشاف هذه الأخطاء في مدة تجارية جديدة .

والأخطاء التي اكتشفت كانت كالآتي :

١ - تم شراء أثاث نقداً بمبلغ ٦٠٠ جنيه من شركة إيديال ، وقد جعل
حساب المشتريات مديناً بهذا المبلغ في دفتر النقدية .

٢ - بضاعة مبيعة للعميل نبيل على الحساب بمبلغ ١٠٠ جنيه ، قيدت في
دفتر يومية المبيعات باسم العميل خليل .

٣ - باع صاحب المحل سيارة كان يمتلكها بمبلغ ١٠٠٠ جنيه أودعها خزانة
المنشأة وقد قيدت في دفتر النقدية في خزانة المبيعات .

٤ - وجد خطأ في مجموع دفتر المشتريات بالزيادة بمبلغ قدره ٥٠ جنيه .

٥ - وجد خطأ في مجموع دفتر مردودات المبيعات بالنقص قدره
٦٠ جنيه .

٦ - بضاعة مبيعة إلى العميل يوسف بمبلغ ١١٧ جنيه ، قيدت بدفتر المبيعات صحيحة ولكنها رطت ١٧١ جنيه الى حساب العميل يوسف بدفتر الاستاذ .

٧ - قيدت قيمة رسوم تسجيل شراء قطعة أرض للنشأة في حساب رسوم التسجيل . وقد بلغت هذه الرسوم ١٥ جنيها .

دار النجاح للطباعة بالاسكندرية

القوائم المالية

تمهيد .

إذا رجعنا الى وظيفة علم المحاسبة التي تناولناها بالدراسة في الجزء الأول من هذا الكتاب لوجدنا أن هذه الوظيفة تهدف الى تجميع وتبويب العمليات المالية التي تمت بالمشروع حتى يمكن قياس الموارد الاقتصادية التي في حوزتها من ناحية، وقياس التغيرات في الموارد والالتزامات وحقوق الملكية نتيجة لقيام المشروع بالوظائف الانتاجية وذلك لتحديد الربح أو الخسارة التي تحققت ومركز المشروع المالي بالنسبة للغير على فترات زمنية محددة من ناحية أخرى .

وتتم اجراءات القياس المحاسبي لكل من الربح والمركز المالي من خلال اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية .

وتعد خطوة اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية من أهم مهام المحاسب فاعدادها يخضع لاعتبارات فنية وأسس عليية نابعة من مجموعة القواعد المحاسبية .

وتاريخيا كانت الميزانية العمومية أسبق في للظهور من الحسابات الختامية ، فالميزانية تظهر المركز المالي المشروع في لحظة اعدادها بمعنى أنها تظهر ما يمتلكه المشروع من أصول مختلفة وما عليه من حقوق والتزامات .

ونتيجة لذلك فالميزانية تفصح بوضوح عن الأصول التي يمتلكها المشروع سواء كانت أصول مادية أو معنوية أو حقوق شخصية ، كما تفصح عن الالتزامات التي تقع على عاتق المشروع سواء كانت قروض طويلة الاجل أو ديون لموردين

قصيرة الأجل ، وأخيرا تفصح الميزانية عن حقوق ملكية صاحب المشروع .
لذلك إعتادت المشروعات على تصوير الميزانية العمومية في نهاية الفترة
الحاسبية وهي عادة فترة سنوية ، وأصبحت الميزانية من أهم القوائم المالية التي
يعدها المحاسب حيث تظهر الآتي :

١ - للوارد المالية التي حصل عليها المشروع ومصادر هذه الأموال سواء
كانت أموال ملاك أو دائنين .

٢ - أوجه استخدام هذه الأموال في الأصول المختلفة سواء كانت أصول ثابتة
أو أصول متداولة .

٣ - العلاقة النسبية بين التمويل قصير الأجل والتمويل طويل الأجل .

٤ - العلاقة النسبية بين الأصول طويلة الأجل والأصول المتداولة .

٥ - العلاقة النسبية بين الأصول طويلة الأجل والتمويل طويل الأجل .

٦ - العلاقة النسبية بين الأصول المتداولة والتمويل قصير الأجل .

٧ - مدى إعتداد المشروع في تمويل عملياته على مصادر التمويل الذاتية ومصادر
التمويل الخارجية .

ومن هذا يتضح لنا أهمية الميزانية والبيانات المالية الواردة فيها حيث أنها
تهم إدارة المشروع كما تهم ذوى المصلحة المباشرة في المشروع من ملاك أو دائنون
وحيث أن الميزانية العمومية كانت أسبق في الظهور من الحسابات الختامية
فإنها كانت تستخدم أيضا في تحديد الأرباح السنوية وذلك عن طريق مقارنة
صافي قيمة المشروع أول وآخر السنة المالية وتتحدد صافي القيمة عن طريق
طرح الالتزامات من أصول المشروع ويعبر صافي القيمة عن صافي حقوق
الملكية ، وإذا فرضنا عدم وجود مسحوبات أو إضافات قام بها الملاك فإن

الفرق بين صافي القيمة أول ونهاية السنة يساوى الأرباح التى حققها المشروع أما فى حالة وجود مسحوبات وإضافات فإنه يجب تعديل صافي القيمة حتى يمكن احتساب صافي الأرباح السنوية .

فتلّا لو فرضنا أن أصول والتزامات مشروع معين فى أول ونهاية السنة كانت كما يلى :

الأصول	٦٩/١/١	٦٩/١٢/٣١	الالتزامات	٦٩/١/١	٦٩/١٢/٣١
	جنيه	جنيه		جنيه	جنيه
مبانى وأراضى	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	قروض طويلة الأجل	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
آلات	٢٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	دائتون	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠
بضاعة	٣٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	موردين	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠
ذمم	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠			
نقدية	١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠			
جملة	٩٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠		٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

صافي القيمة فى أول السنة = ٩٠٠٠٠ — ٤٠ ٠٠٠ = ٥٠ ٠٠٠ جنيه
صافي القيمة فى نهاية السنة = ١٢٥٠٠٠ — ٦٠ ٠٠٠ = ٦٥ ٠٠٠ جنيه
وبفرض عدم وجود مسحوبات أو إضافات لأموال المالك فى عام ١٩٦٩
فان صافي الأرباح التى حققها المشروع فى نهاية عام ١٩٦٩ تصبح كالآتى :

صافي القيمة فى نهاية السنة	٦٥ ٠٠٠	جنيه
صافي القيمة فى أول السنة	٥٠ ٠٠٠	جنيه
صافي أرباح المشروع فى عام ١٩٦٩	١٥ ٠٠٠	جنيه

وقد وجد أن مدخل الميزانية السابق لايفصح عن طبيعة الأيراد الذى

حققه المشروع وكذلك طبيعة المصروفات والتكاليف التي أنفقت بفرض الحصول على الإيراد .

ولذلك تطور الأسلوب المحاسبي لبيان الأرباح وذلك عن طريق إعداد قوائم الدخل التي تظهر بوضوح نوع الإيراد الذي حققه المشروع وتكلفة الحصول على هذا الإيراد ، ويطلق محاسبياً على قوائم الدخل الحسابات الختامية لأنها تعد في نهاية الفترة المحاسبية .

الأساس النقدي وأساس الاستحقاق في أعداد الحسابات الختامية

كانت الحسابات الختامية تعد على الأساس النقدي ، فالإيراد لا يسجل إلا إذا تم تحصيله نقداً ، وكذلك لا تسجل المصروفات إلا إذا تم سدادها نقداً ، وعلى هذا الأساس يكون صافي الربح النقدي هو الفرق بين المقبوضات والمدفوعات النقدية التي تمت خلال السنة المالية .

فلو فرضنا أن العمليات الإيرادية لمشروع ما كانت كالآتي في سنة ١٩٦٩ :

مبيعات نقدية	٣٠ ٠٠٠	جنيه
مبيعات آجلة	٢٠ ٠٠٠	»
مشتريات نقدية	١٠ ٠٠٠	»
مشتريات آجلة	٢٠ ٠٠٠	»
مصروفات نقدية	٥ ٠٠٠	»
مصروفات مستحقة لم		
تدفع بعد	٣ ٠٠٠	»

فتبيناً للأساس النقدي يكون صافي الربح النقدي كالآتي :

المبيعات النقدية - المشتريات النقدية + المصروفات النقدية .

$$٣٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠ + ٥٠٠ = ١٥٠٠٠ جنيه$$

ومن الواضح أن الأساس النقدي لا يصحح في بيان صافي الأرباح الحقيقية التي حققها المشروع خلال الفترة المحاسبية لأنه يتضمن فقط العلاقة بين المقبوضات والمدفوعات النقدية .

لذلك لا تعد الحسابات الختامية المشروعات التجارية حديثاً وفقاً للأساس النقدي ولكننا تعد وفقاً للأساس الاستحقاق .

ووفقاً للأساس الاستحقاق يقاس الربح على أساس مقابلة الإيرادات المحققة خلال الفترة المحاسبية سواء حصلت نقداً أو سوف تحصل فيما بعد ، بالتكاليف والمصروفات التي تخص هذه الإيرادات سواء سددت نقداً أو سوف تسدد فيما بعد فالمقبوضات والمدفوعات النقدية ليست العامل الحاسم في إعداد الحسابات الختامية ولكن العامل الحاسم هو الإيرادات المحققة التي تخص الفترة المحاسبية بعض النظر عن تحصيلها ، وكذلك تكلفة الحصول على هذه الإيرادات بغض النظر عن سدادها .

وإذا طبقنا أساس الاستحقاق على المثال السابق فإن صافي الربح المحاسبي المحقق خلال عام ١٩٦٩ يكون كما يلي :

$$\begin{aligned} & \text{الإيرادات المحققة} - \text{تكلفة الحصول على تلك الإيرادات} \\ & (٢٠٠٠ + ٣٠٠٠) - (٢٠٠٠ + ١٠٠٠ + ٢٠٠٠ + ٥٠٠) \\ & = ١٢٠٠٠ جنيه \end{aligned}$$

وتخلص من مقارنة كل من الأساسين أن الأساس النقدي لا يعبر عن صافي الربح المحقق خلال الفترة المحاسبية لأنه يتضمن الآتي :

١ - إيرادات محققة في فترات محاسبية سابقة ولكنها تحصلت في الفترة الحالية
٢ - مصروفات وتكاليف تخص إيرادات فترات سابقة ولكنها لم تسدد إلا
في الفترة الحالية .

٣ - إيرادات تخص الفترة الحالية ولكنها لا تدخل ضمن الربح لأنها لم
تحصل بعد .

٤ - تكاليف ومصروفات تخص الفترة الحالية ولكنها لا تدخل ضمن تكاليف
الفترة الحالية لأنها لم تسدد بعد .

ونتيجة لهذا التداخل فإن الأساس النقدي لا يصح في مجال إعداد الحسابات
الختامية ولكنها تعد وفقا لأساس الاستحقاق .

ومن هذه الدراسة الموجزة للقوائم المالية يتضح أن القوائم المالية تشمل
حسابات الدخل وهي حساب التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر كما تشمل
الميزانية العمومية وتخضع إعدادها لأساس الاستحقاق الأمر الذي ينقلنا إلى
دراسة أنواع الحسابات الختامية والميزانية .

الفصل الأول

الاطار العام لإعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية

— اعداد حساب المتاجرة

— اعداد حساب التشغيل

— اعداد حساب الأرباح والخسائر

— اعداد الميزانية العمومية

الفصل الأول

الاطار العام لاعداد الحسابات الختامية

والميزانية العمومية

رأينا من دراستنا السابقة أن الدورة المحاسبية تتم في نهاية السنة المالية بإعداد القوائم المالية ، كما رأينا أن هذه القوائم تنقسم إلى شقين : —

الاول : قائمة الدخل أو الحسابات الختامية ، ومن واقع هذه الحسابات يستطيع المحاسب أن يقيس الأرباح أو الخسائر التي تحققت من النشاط المبذول خلال الفترة التي يعد عنها هذه الحسابات .

الثاني : قائمة المركز المالي أو الميزانية العمومية وهي كشف تبويب فيه الأرصدة الباقية بالدفاتر بعد إعداد الحسابات الختامية بطريقة تمكن القارئ من تحديد المركز المالي المنشأة ، وتمثل هذه الأرصدة أصول المنشأة والتزاماتها الخارجية وحقوق أصحاب المشروع .

وفي مجال هذا الفصل سنتعرض بالتفصيل للاطار العام للقوائم المالية سواء حسابات ختامية أو ميزانية عمومية .

الحسابات الختامية

(قائمة الدخل)

يتحدد عدد الحسابات الختامية التي تعدها المنشأة بطبيعة النشاط الذي تزاوله في المشروعات التجارية والتي ينحصر نشاطها في شراء وبيع السلع دون إدخال أى تعديلات عليها تكون الحسابات الختامية من حسابين :-

أ - حساب المتاجرة

ب - حساب الأرباح والخسائر .

وفي المنشآت الصناعية التي تبأثر عملية تصنيع المواد الخام وتحويلها إلى منتجات تامة تتكون الحسابات الختامية من ثلاثة حسابات : -

أ - حساب التشغيل .

ب - حساب المتاجرة .

ج - حساب الأرباح والخسائر .

وفي منشآت الخدمات التي تبأثر نشاطا لا يقوم على التعامل في السلع بل ينحصر في تقديم خدمات للغير تتكون الحسابات الختامية من حسابين : -

أ - حساب الاستغلال ،

ب - حساب الأرباح والخسائر .

ومن الملاحظ في دراستنا السابقة أننا قد استخدمنا حساباً ختامياً واحداً لقياس الأرباح التي حققها المشروع أو الخسائر التي تحملها المشروع، وكان الهدف من ذلك هو معالجة فكرة الحسابات الختامية بصورة مبسطة تتماشى مع الظروف الأولى من الدراسة .

أما ما جرى عليه المحاسبون في قياس الأرباح والخسائر هو تقسيم عملية القياس إلى خطوتين رئيسيتين :

الخطوة الأولى : مرحلة قياس بمحمل الربح أو الخسارة ويصورها حساب المتاجرة .

الخطوة الثانية : مرحلة قياس صافي الربح أو الخسارة ويصورها حساب الأرباح والخسائر .

ويعنى بمحمل الربح أو الخسارة مقابلة المبيعات بتكلفتها التي تشمل كل من تكلفة الحصول على المنتجات، المشتريات ومصروفات المشتريات، وتكلفة تصريفها (مصاريف البيع) ، ولرقم محمل الربح أو الخسارة أهميته في الدراسات المالية لأنه يعبر عن نتيجة النشاط التجاري قبل تحميله بالمصاريف العامة للمشروع وسنوضح فيما بعد أهمية رقم محمل الربح واستخداماته في الدراسات المتعلقة بقياس ربحية المشروع .

ويعنى صافي الربح أو الخسارة مقابلة بمحمل الربح أو الخسارة بالمصاريف العامة المشروع التي تحملها في سبيل استمراره في أداء خدماته الإقتصادية مثل المصاريف الادارية والمالية والعمومية ، ويعبر رقم صافي الربح عن الأرباح التي يمكن البالك سحبها من المشروع دون المساس برأس المال .

وعامة يمكن قياس نتيجة النشاط على شكلين :

أ - شكل تقرير ويطلق عليه قائمة الدخل .

ب - شكل حسابي ويطلق عليه الحسابات الختامية .

أولا : الحسابات الختامية

١ - حساب للتجارة

حساب المتاجرة وهو الحساب الختامي الأول في المشروع التجارى وتقفل فيه الارصدة الدائنة والمدينة للحسابات الاسمية التى تتعلق بالعمليات التجارية ويترتب على ذلك ظهور نتيجة العمليات التجارية على شكل مجمل ربح أو خسارة .

ويشمل حساب المتاجرة العناصر الآتية :-

١ - البضاعة التامة أول المدة : وهى البضاعة فى بداية الفترة المحاسبية والمتبقية من الفترة السابقة..

٢ - المشتريات : وتشمل المشتريات الآجلة والنقدية التى تمت خلال الفترة .

٣ - مصروفات المشتريات : وتشمل كافة المصاريف التى تتحملها المنشأة فى سبيل الحصول على المشتريات ونقلها حتى تصل مخازن المنشأة مثل مصاريف النقل، الرسوم الجمركية ، وعمولة وكلاء الشراء .

٤ - مردودات المشتريات : وتشمل البضاعة التى ردتها المنشأة الموردين بسبب عدم مطابقتها المواصفات .

٥ - مصاريف البيع والتوزيع : وتشمل كافة المصروفات اللازمة لتسويق البضاعة مثل مصاريف النقل للخارج ، مصاريف اللف والحزم ، مصاريف الإعلان وعموش وكلاء البيع .

٦ - المبيعات : تشمل المبيعات التى تمت خلال الفترة سواء كانت نقدية أو آجلة .

٧ - مردودات المبيعات : وتشمل البضاعة التى ردها العملاء المنشأة بسبب عدم مطابقتها للمعايير .

٨ - بضاعة آخر المدة : وهى البضاعة التى لم تباع حتى نهاية الفترة المحاسبية ، وهى تجرد مجردا فعليا لمعرفة كياتها وتكلفتها .

وتمثل العناصر السابقة مكونات حساب المتاجرة ، فهى تمثل الايرادات الناتجة من عمليات البيع وتكلفة البضاعة المباعة والمصروفات البيعية فاذا ما طرحت التكلفة والمصروفات من إيرادات البيع فإن الفرق يمثل بمحمل الربح أو الخسارة .

مثال : فيما يلى أرصدة حساب المتاجرة المستخرجة من دفتر أستاذ شركة سعيد أبو السعد فى ١٢/٣١/١٩٦٩ .

جنيه

١٢٠٠٠ بضاعة أول المدة

٣٠٠٠٠ مشتريات

١٨٠٠٠ مصروفات نقل للداخل

٢٠٠٠ مردودات مشتريات

١٠٠٠ رسوم جمركية على المشتريات

٨٠٠ عمولة وكلاء الشراء

٤٢٠٠ مصروفات البيع

٨٠٠٠٠ مبيعات

٥٠٠٠ مردودات مبيعات

فاذا علمت أنه فى نهاية الفترة ثم جرد بضاعة آخر المدقوق كانت تكلفتها ٨٠٠٠ جنيه

والمطلوب : بيان بمحمل الربح أو الخسارة .

الحل : يمكن حساب بمحمل ربح أو خسارة المتاجرة حسابيا كما يلى :-

جنيه	جنيه
٨٠٠٠٠ مبيعات	
٥٠٠٠ - مردودات مبيعات	
صافي المبيعات	٧٥٠٠٠
١٢٠٠٠ بضاعة أول المدة	
٢٠٠٠٠ - مشتريات	
٤٢٠٠٠	
٢٠٠٠ - مردودات مشتريات	
٤٠٠٠٠	
٨٠٠٠ - بضاعة آخر المدة	
٣٢٠٠٠ تكلفة البضاعة المباعة	
١٨٠٠٠ مصروفات نقل المشتريات	
١٠٠٠ رسوم جمركية على المشتريات	
٨٠٠ عمولة وكلاء الشراء	
٤٢٠٠ مصروفات البيع	
تكلفة المبيعات	٥٦٠٠٠
بمجموع الربح	١٩٠٠٠

أما من الناحية المحاسبية فإن حساب المتاجرة يعد على أساس إقفال أرصدة الحسابات السابقة في حساب المتاجرة عن طريق القيود الآتية :-

٧١٠٠٠ من ح/ المتاجرة
إلى مذكورين
١٢٠٠٠ ح/ بضاعة أول المدة
٣٠٠٠٠ ح/ مشتريات
١٨٠٠٠ ح/ مصاريف نقل مشتريات
١٠٠٠ ح/ رسوم جمركية على المشتريات
٨٠٠ ح/ عمولة وكلاء بيع
٤٢٠٠ ح/ مصاريف البيع
٥٠٠٠ ح/ مردودات المبيعات
اثبات ترحيل أرصدة الحسابات السابقة إلى ح/ المتاجرة

من مذكورين

٨٠٠٠٠ ح/ المبيعات
٢٠٠٠ ح/ مردودات المشتريات
٨٢٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة
اثبات ترحيل أرصدة الحسابين السابقين إلى ح/ المتاجرة .

نظرا لأن بضاعة آخر المدة لا تظهر بميزان المراجعة حيث أنها تحدد عن طريق الجرد الفعلي فإنها تقفل بقيد مستقل إلى ح/ المتاجرة .

٨٠٠٠ من ح/ بضاعة آخر المدة
٨٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة
اثبات بضاعة آخر المدة عن طريق الجرد الفعلي .

هذا ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب المتاجرة على الصورة الآتية :-

وبنظرنا لأن حساب المتاجرة لا يظهر: صافي الربح أو الخسارة خلال الفترة . ولكنه يظهر فقط بمحل ربح أو خسارة العمليات التجارية فان بمحل الربح أو الخسارة يجب أن يحول إلى حساب الأرباح والخسائر حيث نخمم منه بقية عناصر المصروفات مثل للمصروفات الادارية ، المصروفات العمومية والمصروفات المالية . ولهذا السبب يطلق على رصيد حساب المتاجرة بمحل الربح ، ويحول بمحل الربح إلى حساب الأرباح والخسائر عن طريق القيد الآتي :

من ح/ المتاجرة	١٩٠٠٠
إلى ح/ الأرباح والخسائر	١٩٠٠٠

اثبات تحويل بمحل الربح من المتاجرة إلى ح/ الأرباح والخسائر

أما إذا كانت نتيجة المتاجرة بمحل خسارة فانها تحول إلى حساب الأرباح والخسائر عن طريق القيد الآتي :

من ح/ الأرباح والخسائر	
إلى ح/ المتاجرة	

اثبات تحويل بمحل الخسارة إلى ح/ الأرباح والخسائر

وتظهر العلاقة به بمحل ربح أو خسارة المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر كما يلي :

منه	ح/ المتاجرة	له
د بجل ربح، الى ح/ الارباح والخسائر		أو د بجل خسارة من ح/ الارباح والخسائر
_____		_____
_____		_____
ح/ الارباح والخسائر		
أو الى ح/ المتاجرة د بجل الخسارة،		من ح/ المتاجرة د بجل ربح،
_____		_____
_____		_____

٢ - حساب التشغيل

وهو الحساب الختامي الأول في المشروعات الصناعية، والهدف من استخدام هذا الحساب هو الوصول إلى التكلفة الصناعية المنتجة التامة التي تسلم للمخازن، ويختلف حساب التشغيل عن الحسابات الأخرى في أن الرصيد لا يمثل ربحاً أو خسارة ولكنه يمثل تكلفة الإنتاج التام .

هذا ويشمل حساب التشغيل العناصر الآتية :

١ - المواد الأولية أول المدة : وهي المواد الأولية المتبقية بالمخازن من الفترة المحاسبة السابقة .

٢ - مشتريات المواد الأولية : وتشمل المشتريات النقدية والآجلة للمواد الأولية .

٣ - مصاريف شراء المواد الأولية : وتشمل تكلفة الحصول على المشتريات مثل عمولة الشراء والرسوم الجركية ومصاريف نقلها .

٤ - المواد الأولية في نهاية المدة : وتشمل المواد الأولية الباقية في نهاية الفترة المحاسبية وتحدد عن طريق الجرد الفعلي .

٥ - الأجور الصناعية : وتشمل الأجور التي تدفع للعمال الذين يقومون بالعمليات الإنتاجية .

٦ - المصاريف الصناعية الأخرى : وتشمل مصاريف الخدمات الأخرى اللازمة للنشاط الصناعي مثل إيجار المصنع والقوى المحركة والوقود والمهمات الصناعية واستهلاك الآلات .

٧ - البضاعة تحت التشغيل أول المدة : وتشمل المواد الأولية التي أجريت عليها عمليات صناعية في الفترة السابقة ، ولكنها لم تصبح بعد تامة الصنع ، إذ

ينقصها عمليات تشغيلية في الفترة الحالية حتى تصبح تامة .

٨ - البضاعة تحت التشغيل آخر المدة : وتشمل البضاعة غير التامة الصنع حتى نهاية الفترة المحاسبية وهي تحدد على أساس الجرد الفعلي لهذه البضاعة لتحديد درجة تمامها (صنعها) وتكلفتها .

وهذه الدراسة الموجزة للعناصر المكونة لحساب التشغيل تبين الهدف الاساسي من اعداد هذا الحساب وهو تحديد التكلفة الصناعية للمنتجات التامة وتحول هذه التكلفة الى حساب المتاجرة حتى يمكن تحديد بمعدل الربح أو الخسارة الناتجة من بيع المنتجات التامة .

مثال : صور كل من حساب التشغيل وحساب المتاجرة من الارصدة الاتية التي ظهرت بميزان المراجعة لمنشأة الصناعات المعدنية وذلك عن السنة المنتهية في ١٩٦٩/١٢/٣١ :

	جنيه
مواد أولية أول المدة	٦٠٠٠
بضاعة تحت التشغيل أول المدة	٥٠٠٠
مشتريات مواد أولية	٢٠٠٠٠
مصاريف نقل مشتريات المواد الأولية	٦٠٠
رسوم جمركية	١٠٠٠
أجور صناعية	١٦٠٠٠
إيجار مصنع	٤٠٠
وقود ومهمات صناعية	١٠٠٠
بضاعة تامة أول المدة	١٠٠٠٠

جنيه

٨٠٠٠ مبيعات

١٠٠٠ مصاريف بيعية

فاذا علمت أنه بمجرد بضاعة آخر المدة وجدت كما يلي :-

جنيه

٣٠٠٠ مواد أولية

٧٠٠٠ بضاعة تحت التشغيل

٥٠٠٠ بضاعة تامة

الحصل :

من الناحية المحاسبية لابد من إجراء قيود يومية لانقال أرصدة الحسابات
المكونة لحساب التشغيل في حساب التشغيل حتى يمكن تحديد التكلفة الصناعية
المنتجات التامة وذلك على الأساس الآتي :-

جنيه

٥٠٠٠٠ من ح/ التشغيل

إلى مذكورين

جنيه

٦٠٠٠ ح/ المواد الأولية أول المدة

٥٠٠٠ ح/ البضاعة تحت التشغيل أول المدة

٢٠٠٠٠ ح/ مشتريات مواد أولية

٦٠٠ ح/ مصاريف نقل المشتريات من المواد الأولية

١٠٠٠ ح/ الرسوم الجركية

١٦٠٠٠ ح/ الأجور الصناعية

بجنيه

٤٠٠ /ـ/ إيجار المصنع

١٠٠٠٠ /ـ/ الوقود والمياه

إثبات ترحيل أرصدة الحسابات السابقة إلى /ـ/ التشغيل .

من مذكورين

بجنيه

٣٠٠٠ /ـ/ مواد أولية في نهاية الفترة

٧٠٠٠ /ـ/ بضاعة تحت التشغيل في نهاية الفترة

بجنيه

١٠٠٠٠ إلى /ـ/ التشغيل

إثبات المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل آخر الفترة عن طريق الجرد

الفعلي .

٤٠٠٠٠ من المتاجرة

٤٠٠٠٠ إلى /ـ/ التشغيل

إثبات تحويل التكلفة الصناعية المنتجات التامة إلى ج/ المتاجرة .

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب التشغيل على الصورة

الآتية :-

أما إعداد حساب المتاجرة فان الامر يستلزم اجراء القيود الآتية :-

١٠٠٠٠ من ح/ المتاجرة

١٠٠٠٠ الى ح/ المصاريف البيعية

إثبات إقفال رصيد المصاريف البيعية في حساب المتاجرة .

٨٠٠٠٠ من ح/ المبيعات

٨٠٠٠٠ الى ح/ المتاجرة

إثبات إقفال رصيد المبيعات في حساب المتاجرة

٥٠٠٠ من ح/ بضاعة تامة آخر المدة

٥٠٠٠ الى ح/ المتاجرة

إثبات البضاعة التامة الموجودة آخر المدة عن طريق المجرد القعلى .

٢٥٠٠٠ من ح/ المتاجرة

٢٥٠٠٠ الى ح/ الارباح والخسائر

إثبات تحويل بمهل الربح الى حساب الارباح والخسائر .

وبترتب على القيود السابقة ظهور حساب المتاجرة على الشكل الآتى :-

منشأة الصناعات المعدنية

حساب المتاجرة

منه عن السنة المنتهية في ١٩٦٩/١٢/٣١ له

جيه	جيه	جيه	جيه
٨٠٠٠٠	ح/ بضاعة تامة أول المدة	١٠٠٠٠	
	ح/ التشغيل	٤٠٠٠٠	
		٥٠٠٠٠	
	ح/ بضاعة تامة آخر المدة	٥٠٠٠٠	
	تكلفة البضاعة المباعة		٤٥٠٠٠٠
	ح/ مصاريف بيعية		١٠٠٠٠٠
	ال ح/ الأرباح والخسائر		٢٥٠٠٠٠
	بجمل الربح		
٨٠٠٠٠			٨٠٠٠٠٠

ويلاحظ أنه إذا قامت المنشأة الصناعية بالانحسار في المنتجات التي تصنعها بالإضافة إلى منتجات يتم شراؤها بغرض إعادة بيعها فإن كافة العمليات المتعلقة بشراء وبيع المنتجات التامة تعالج في حساب المتاجرة مثل شراء البضاعة التامة ومصاريف نقلها ومصاريف وكلاء الشراء لأن حساب التشغيل لا تدرج به إلا العناصر المتعلقة بالعمليات الصناعية حيث أن يهدف أولا وأخيرا إلى حساب التكلفة الصناعية للنتجات التامة .

ويوضح الشكل التالي العلاقة بين الحسابات الختامية في المنشآت الصناعية :-

منه	ح/ التشغيل	له
		XXXXX من ح/ المتاجرة
		« التكلفة الصناعية للمنتجات التامة »
XXXXX	XXXXX	
منه	ح/ المتاجرة	له
	XXXXX إلى ح/ التشغيل	
XX	إل ح/ الأرباح والخسائر	XX أو من ح/ الأرباح والخسائر
	« بمجل الربح »	« بمجل الخسارة »
XX	XX	
منه	ح/ الأرباح والخسائر	له
XX	إل ح/ المتاجرة	XX من ح/ المتاجرة
	« بمجل الخسارة »	« بمجل الربح »
XXXXX	XXXXX	

٣ - حساب الأرباح والخسائر

هو الحساب الختامي الأخير الذي يبين صافي الربح أو الخسارة التي حقها المشروع خلال الفترة المحاسبية، ويحول الى هذا الحساب يجعل الربح أو الخسارة من حساب المتاجرة حيث يتم مقابلته بالمصروفات الإدارية والأعباء المالية ويشتمل حساب الأرباح والخسائر على العناصر الآتية :

١ - بمحل الربح أو الخسارة: وهو رصيد حساب المتاجرة الذي يحول لحساب الأرباح والخسائر .

٢ - الإيرادات الفرعية الأخرى : مثل الخصم المكتسب والإيجار الدائن والفوائد الدائنة وإيرادات الأوراق المالية .

٣ - المصروفات الإدارية : وتشمل المرتبات الإدارية وإيجار المباني التي تشغلها الإدارة ومصروفات النور والمياه والمصروفات القضائية وأتعاب المراجعين
٤ - المصروفات المالية: والتي تشمل مصروفات البنك والفوائد المدينة والديون المدونة والخصم المسموح به .

فإذا فرضنا أن بمحل ربح إحدى المنشآت بلغ ٨٠٠٠ جنيه وكانت عناصر الإيرادات الأخرى والمصروفات الإدارية والعمومية كما يلي :

جنيه

٥٠٠٠	خصم مكتسب
١٥٠٠٠	إيرادات أوراق مالية
٦٠٠٠	مرتبات إدارية
١٤٠٠٠	مصروفات عمومية
٥٠٠٠	مصروفات البنك

١٥٠٠٠ خصم مسموح به
فانه يمكن احتساب صافي الربح أو الخسارة حسابيا كما يلي :-

	جنيه	جنيه
مجموع الربح	٨٠٠٠٠	
+ خصم مكتسب	٥٠٠٠	
+ إيرادات أوراق مالية	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠
ناقصا		
مرتبات إدارية	٦٠٠٠	
مصرفات عمومية	١٤٠٠٠	
مصرفات البيع	٥٠٠٠	
خصم مسموح به	١٥٠٠٠	٤٠٠٠٠
صافي الربح		٦٠٠٠٠

أما من الناحية المحاسبية فإن الأمر يستلزم اقفال أرصدة الحسابات في حساب الأرباح والخسائر كالآتي :

٨٠٠٠٠ من حساب المتاجرة
الى ح/ الأرباح والخسائر ٨٠٠٠٠
اثبات تحويل مجموع الربح الى حساب الأرباح والخسائر .

من مذكورين

ح/ الخصم المكتسب ٥٠٠٠
ح/ إيرادات أوراق مالية ١٥٠٠٠

٢٠٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر
إثبات إقفال الحسابات السابقة في حساب الأرباح والخسائر

٤٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر
إلى مذكورين

٦٠٠ ح/ مرتبات عمومية
١٤٠٠ ح/ مصروفات عمومية
٥٠٠ ح/ مصروفات البنك
١٥٠٠ ح/ الخصم المسموح به

اثبات افعال أرصدة الحسابات السابقة في حساب الأرباح والخسائر .

أما رصيد حساب الأرباح والخسائر وهو يمثل صافي الربح أو الخسارة المحقق
خلال الفترة فإنه يضاف إلى حقوق المالك في الميزانية العمومية .
ويجرى القيد الاتي :-

٦٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسارة

٦٠٠٠ إلى ح/ الحساب الجاري لمالك المنشأة

اثبات تحويل صافي الربح إلى الحساب الجاري لصاحب المنشأة

أما إذا أراد المالك تحويله إلى رأس المال فيجرى القيد الاتي :-

٦٠٠٠ ح/ الأرباح والخسائر

٠٠٠٠ إلى ح/ رأس المال

اثبات تحويل صافي الربح إلى رأس مال صاحب المشروع .

ويترتب على القیود السابقة أن يظهر حساب الأرباح والخسائر على الصورة الآتية :

ح/ الأرباح والخسائر			
له	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٩		منه
من ح/ المتاجرة	٨٠٠٠٠	إلى ح/ مرتبات إدارية	٦٠٠٠
من ح/ الخصم المكتسب	٥٠٠	إلى ح/ مصاريف عمومية	١٤٠٠٠
من ح/ إيرادات أوراق مالية	١٥٠٠٠	إلى ح/ مصروفات البنك	٥٠٠٠
		إلى ح/ خصم مسموح به	١٥٠٠٠
		صافي الربح	٦٠٠٠٠
		إلى ح/ رأس المال	
	١٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠

ويمكن تصوير العلاقة بين حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية كالآتي

له	ح/ الأرباح والخسائر		منه
	أو « صافي الخسائر »		« صافي الربح »
	رأس مال والتزامات		أصول
	الميزانية العمومية		
	حقوق صاحب المشروع		
	رأس المال		
	+ صافي الربح		
	- أو صافي الخسارة		

ثانياً — تصوير المركز المالي للمشروع الميزانية العمومية

يتم تصوير المركز المالي للمشروع في نهاية الفترة المحاسبية ، وتعتبر الميزانية العمومية عن الأصول التي يملكها المشروع ورأس المال والإلتزامات في لحظة معينة من الزمن ، وهي لحظة تصويرها ، وذلك تمثل الميزانية حالة سكون ولا تمثل حركة تدفق كما هو الحال في قائمة الدخل ويكون عنوانها كالآتي :

الميزانية العمومية لمنشأة سعيد

في ١٩٦٩/١٢/٢١

أما قائمة الدخل فإن عنوانها كما سبق ورأينا مستمد من حركة التدفق ، لذلك
تعلن على الاساس الآتي :-

قائمة الدخل لمنشأة سعيد

عن السنة المنتهية في ١٩٦٩/١٢/٢١

هذا وتشتمل الميزانية العمومية على الارصدة الباقية بالدفاتر بما فيها رصيد حساب الارباح والخسائر ، ويقوم المحاسب عامة بترتيب وتبويب وتصنيف عناصر أصول وخصوم الميزانية على أسس معينة حتى تعبر الميزانية بوضوح عن المركز المالي ، أي أن تصوير الميزانية العمومية يخضع لاساسين هامين :-

الاولى : تحديد العناصر المكونة للميزانية العمومية .

الثاني : ترتيب وتبويب هذه العناصر بطريقة تفصح عن المركز المالي .

العناصر المكونة لأصول المشروع :

تشمل عناصر الأصول كافة الحقوق والممتلكات التي للمشروع سواء كانت على شكل مادي مثل المباني ، الآلات ، السيارات ، المواد الأولية ، البضاعة تحت التشغيل ، والبضاعة التامة آخر المدة ، أو على شكل حقوق مالية مثل القروض الممنوحة للغير والذمم والحسابات بالبنوك.

تبويب عناصر الأصول :

يستم تبويب عناصر أصول المشروع تبعاً لفرضها الوظيفي ودرجة سيولتها فالأصول التي تشتري بغرض استخدامها في العمليات الانتاجية وليس بغرض إعادة بيعها فانه يطلق عليها محاسيبا الأصول الثابتة أو الأصول طويلة الأجل مثل المباني والأراغى والآلات والسيارات ، أما الأصول التي يكون الغرض منها تصنيعها وإعادة بيعها فانه يطلق عليها محاسيبا الأصول المتداولة مثل المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل والبضاعة التامة .

أما الحقوق المالية التي تستحق السداد خلال فترة زمنية تزيد عن ستة مالية فانها تدخل ضمن الأصول طويلة الأجل مثل القروض طويلة الأجل ، أما الحقوق المالية التي تستحق السداد خلال ستة مالية فانها تدخل ضمن الأصول المتداولة مثل الذمم وأوراق القبض سواء كانت بالمحفظة أو لدى البنك يرسم التحصيل أو يرسم الرهن والحسابات الجارية بالبنوك .

العناصر المكونة لخصوم المشروع :

تتكون خصوم المشروع من حقوق مالك المشروع والتي تتمثل في رأس المال والأرباح المحتجزة وحساب جارى صاحب المشروع، وكذلك التزامات المشروع للأطراف الخارجية مثل أصحاب القروض والدائنين والموردين التجاريين وأوراق الدفع .

تبويب خصوم المشروع :

تبويب خصوم المشروع على أساس ثلاثة فئات رئيسية

- ١ - حقوق مالك المشروع .
- ٢ - الالتزامات الخارجية طويلة الأجل : وهي التي تستحق السداد خلال فترة تزيد عن سنة مالية مثل القروض طويلة الأجل .
- ٣ - الخصوم المتداولة : وهي التي تستحق السداد خلال فترة زمنية لا تزيد عن سنة مالية مثل أوراق الدفع والموردين التجاريون والقروض قصيرة الأجل من البنوك التجارية .

صور للميزانية العمومية :

هناك طريقتين لتصوير الميزانية العمومية :

أولاً : الميزانية العمومية التقليدية .

وهذه الميزانية لها جانبان ، يخصص الجانب الأيمن منها لعناصر أصول المشروع بينما يخصص الجانب الأيسر لعناصر رأس المال والالتزامات ويخضع ترتيب العناصر المكونة للجانبين إلى أساسين .

أ - ترتيب عناصر الأصول تبعاً لدرجة سيولتها بحيث تبدأ بالأصول الثابتة وتنتهى بالإصول المتداولة .

كما ترتب عناصر الخصوم تبعاً لمعدل الوفاء بها بحيث تبدأ بحقوق مالك المشروع ثم الالتزامات الخارجية طويلة الأجل ثم الخصوم المتداولة وذلك وفقاً للإتي :-

منشأه عزمى

الميزانية للغمومية

التزامات ورأس مال

فى ١٩٦٩/١٢/٢١

أصول

حقوق مالك المشروع			الاصول الثابتة		
رأس المال	XX		اراضى ومبانى	XX	
ارباح محتجزه	XX		آلات	XX	
حساب جارى صاحب المشروع	XX		سيارات	XX	
اجمالى حقوق الملكية		XX	بمجموع الاصول الثابتة		XXX
التزامات خارجية طويلة الاجل			الاصول المتداولة		
قرض	XX	XX	مواد اولية	XX	
خصوم متداولة			بضاعة تحت التشغيل	XX	
اوراق دفع	XX		بضاعة تامة	XX	
دائتون (تجارىون)	XX		اوراق قبض	XX	
بنوك دائنة			مدينون (عملاء)	XX	
اجمالى الخصوم المتداولة		XX	حساب جارى البنك	XX	
			نقدية بالصندوق	XX	
			بمجموع الاصول المتداولة		XXX
بمجموع الالتزامات					
ورأس المال		XXX	بمجموع الاصول		XXX

وعادة تقوم المنشآت الصناعية باعداد ميزانياتها منها على هذا الاساس لان

الاصول الثابتة يكون لها أهمية كبيرة .

ب - ترتيب عناصر أصول الميزانية بحيث تبدأ بالاصول النقدية ثم الاصول

الاكثر سيولة وتنتهى بالاصول الثابتة . أما عناصر خصوم الميزانية فانها تقبى

من ناحية ميعاد الوفاء بها بحيث تبدأ بالخصوم المتداولة ثم الالتزامات الخارجية

طويلة الاجل ثم حقوق الملكية وذلك وفقاً للآتي :

٤٢٧

مفتشة عزمى

الميزانية العمومية

التزامات ورأس المال

في ١٩٦٩/١٢/٣١

أصول

التزامات ورأس المال	أصول
التصميم المتداول	الأصول المتداولة
أوراق دفع	نقدية
دائون (تجارين)	حساب جارى بالبنك
بنوك دائنة تجارية	مدينون (عملاء)
خصوم متداولة	أوراق قبض
	بضاعة تامة
قروض طويلة الاجل	بضاعة تحت التشغيل
حقوق مالك المشروع	مواد أولية
رأس المال	اجمالى الأصول المتداولة
أرباح محجوزة	الأصول الثابتة
	أراضى ومبانى
اجمالى حقوق الملكية	آلات
	سيارات
	اجمالى الأصول الثابتة
اجمالى الالتزامات ورأس المال	اجمالى الأصول

وعادة تقوم البنوك بأعداد ميزانياتها على هذا الأساس لان الأصول السائلة تكون لها أهمية كبيرة .

ثانيا : الميزانية على شكل تقرير مالى :

تعتبر الشكل الحديث لاعداد الميزانية ، لأنها تظهر العلاقة بين الأصول الثابتة والالتزامات الخارجية طويلة الاجل وكذلك العلاقة بين الأصول .

المتداولة والخصوم المتداولة وصافي القيمة ممثلة في حقوق مالك المشروع ولهذا تعد الميزانية على أساس مراحل قياس ثلاثة :

١ — الأصول الثابتة — الالتزامات الخارجية طويلة الأجل = صافي الأصول الثابتة وهذه المرحلة تبين مدى تمويل الأصول الثابتة عن طريق القروض طويلة الأجل ومدى مساهمة الملاك في تمويل هذه الأصول .

٢ — صافي القيمة ممثلة في حقوق مالك المشروع .

وهذه المرحلة تبين مكونات حقوق الملكية ممثلة في صافي الأصول الثابتة وصافي رأس المال العامل :

وهذا الشكل يعبر عن المركز المالي المشروع بصورة أوضح من الشكل التقليدي لأنه يظهر مدى تناسب التمويل مع نوع الاستثمار في الأصول ، وكذلك مقدرة المشروع على الوفاء بالالتزامات .

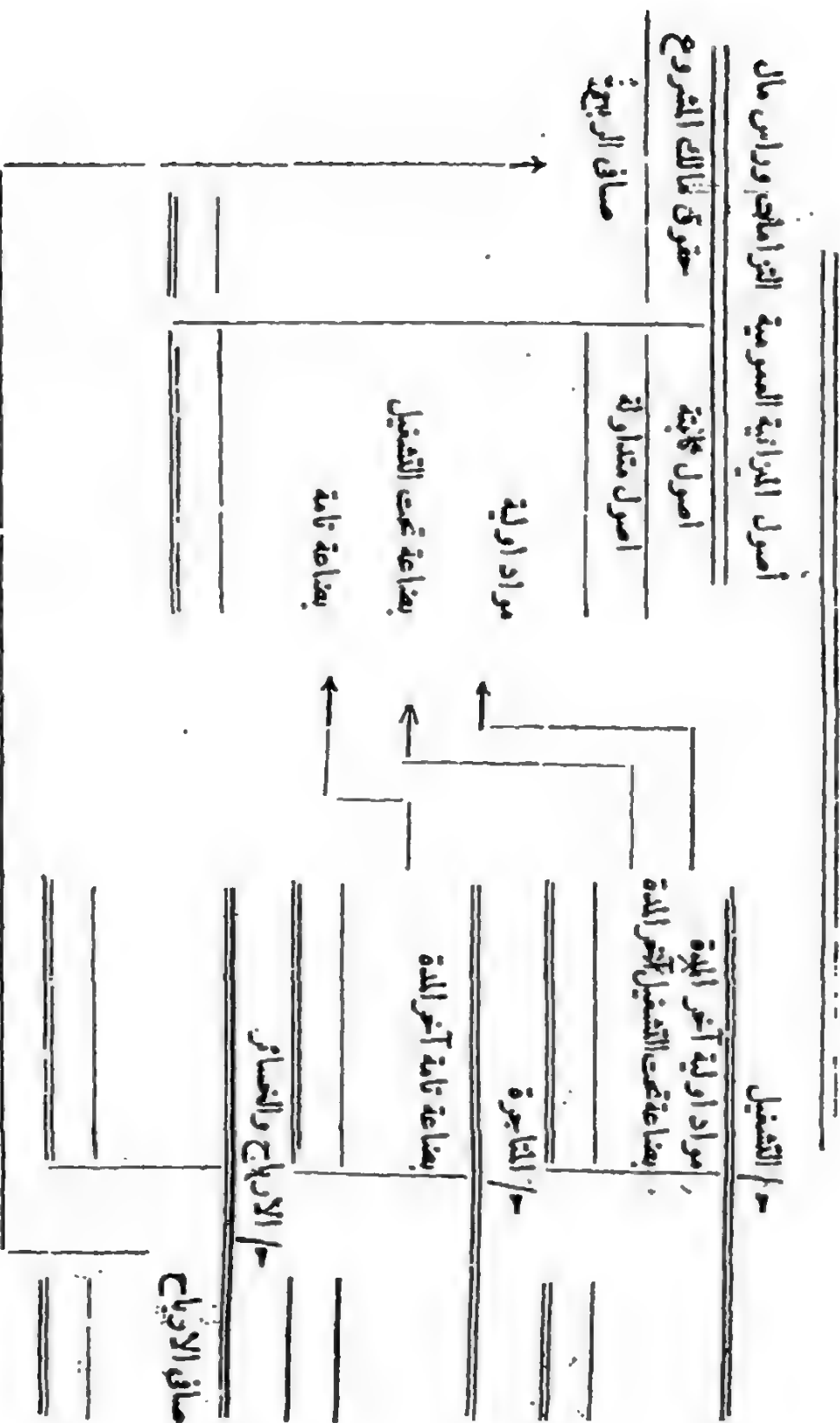
وبإعداد الميزانية السابقة على شكل تقرير مالي فإنها تتخذ الشكل الآتي : —

منشأة عزمى — الميزانية العمومية

فى ١٩٦٩/١٢/٣١

جنيه	جنيه	جنيه	
			الاصول الثابتة
		xx	أراضى ومبانى
		xx	آلات
	xx	xx	سيارات
			- التزامات خارجية طويلة الاجل
		xx	قرض طويل الاجل
xx			صافى الاصول الثابتة
			الاصول المتداولة
		xx	مواد اولية
		xx	بضاعة تحت التشغيل
		xx	بضاعة تامة
		xx	اوراق قبض
		xx	مدينون
		xx	حساب جارى البنك
	xx	xx	نقدية بالصندوق
			- خصوم متداولة
		xx	اوراق دفع
		xx	دائنون تجاريون
xx	xx	xx	بنوك تجارية دائنة
xx			صافى رأس المال العامل
			صافى القيمة
			حقوق مالك المشرع
		xx	رأس المال
		xx	ارباح محجوزة
xx		xx	حساب جارى
xx			حقوق الملكية

رسم توضيحي لبيان علاقة الحسابات الختامية بالميزانية العمومية



مثال :

' فيما يلي أرصدة الحسابات الحقيقية والشخصية والدائنة والمدينة المستخرجة من ميزان المراجعة لمنشأة سيجال في ١٢/٣/١٩٦٩ .

جنيه	
٥٠٠٠٠	مباني وأراضى
٣٠٠٠٠	آلات
٢٠٠٠٠	سيارات
٣٠٠٠	أوراق قبض
٧٥٠٠	ذمم
١٠٠٠٠	حسابات بالبنك جارى
١٥٠٠	تقديية
٥٠٠٠٠	قرض طويل الأجل
٢٠٠٠	أوراق دفع
٨٠٠٠	موردون تجاريون
٧٠٠٠٠	رأس المال
١٢٠٠٠	صافي الربح

فاذا علمت أن البضاعة آخر المدة بلغت تكلفتها ٢٠٠٠٠ جنيه عند الجرد الفعلى

فالمطلوب :

١ - إعداد الميزانية العمومية على أساس الشكل التقليدى .

٢ - إعداد الميزانية العمومية على أساس تقرير مالى .

أولا — الميزانية العمومية على أساس الشكل التقليدي

منشأة سيجال

الميزانية العمومية

في ١٩٦٩/١٢/٣١

التزامات ورأس المال

أصول

جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
حقوق مالك المشروع		أصول ثابتة	
رأس المال	٧٠٠٠٠	أراضي ومبانى	٥٠٠٠٠
+ صافي الربح	١٢٠٠٠	آلات	٣٠٠٠٠
		سيارات	٢٠٠٠٠
التزامات خارجية			١٠٠٠٠٠
طويلة الأجل		أصول متداولة	
فرض طويل الاجل		مخزون	٢٠٠٠٠
		أوراق قبض	٣٠٠٠
خصوم متداولة		ذمم	٧٥٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠	حسابات جارية	
موردون تجاريون	٨٠٠٠	بالبنوك	١٠٠٠٠
		نقدية	١٥٠٠
			٤٢٠٠٠
			١٤٢٠٠٠
			١٤٢٠٠٠

ثانياً : — الميزانية العمومية على شكل تقرير مالى

منشأة سيجسال

الميزانية العمومية

فى ١٩٦٩/١٢/٣١

جنيه	جنيه	جنيه	الاصول الثابتة
		٥٠.٠٠٠	اراضى ومبانى
		٣٠.٠٠٠	آلات
		٢٠.٠٠٠	سيارات
	١٠٠.٠٠٠		
	٥.٠٠٠		— التزامات خارجية طويلة الاجل
٥.٠٠٠			قرض طويل الاجل
			صافى الاصول الثابتة
			الاصول المتداولة
		٢٠.٠٠٠	مخزون
		٣.٠٠٠	اوراق قبض
		٧٥٠٠	ذمم
		١٠.٠٠٠	حسابات جارية بالبنوك
		١٥٠٠	نقدية
	٤٢.٠٠٠		
			— خصوم متداولة
		٢.٠٠٠	اوراق دفع
		٨.٠٠٠	موردين تجاريين
	١٠.٠٠٠		صافى المال العامل
٣٢.٠٠٠			
٨٢.٠٠٠			صافى القيمة
			حقوق مالك المشروع
	٧٠.٠٠٠		راس المال
	١٢.٠٠٠		+ صافى الربح
٨٢.٠٠٠			حقوق الملكية

أسئلة وتمارين الفصل الاول

١ — د يتم قياس صافي الربح المحاسبي على أساس مراحل قياس متعددة ،
اشرح مراحل قياس صافي الربح في المشروعات الصناعية والتجارية مبينا الهدف
من تعدد مراحل القياس .

٢ — أذكر الهدف من إعداد الحسابات الختامية الآتية : -

أ - حساب التشغيل .

ب - حساب المتاجرة .

ج - حساب الأرباح والخسائر .

٣ — تعبر الميزانية العمومية المشروع عن مركزه المالى .

أذكر أسس تبويب عناصر أصول وخصوم المشروع مبينا الهدف المحاسبي
من تبويبها .

٤ — توجد علاقات متداخلة بين الحسابات الختامية وبين الحسابات الختامية
والميزانية العمومية .

تناول بالشرح هذه العلاقات موضحا العناصر المشتركة بينها .

٥ — فيما يلى ميزان المراجعة لمنشأة عادل المصرى فى ٣١/١٢/١٩٦٩ .

المفردات	جنيه
أراضى	٢٠٠٠٠
مبانى	١٠٠٠٠
آلات	٤٠٠٠٠
مخزون	٤٠٠٠٠

المفردات	جنيه
نقدية	١٠٠٠٠
رأس المال	٤
مسحوبات	٥٠٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠٠
موردون تجاريون	٣٥٠٠٠
بضاعة أول المدة	٦٠٠٠٠
مشتريات	١٠٠٠٠٠
مردودات مشتريات	١٠٠٠٠
مصرفات نقل المشتريات	٢٠٠٠٠
مصرفات بيعية	٢٠٠٠٠
مصرفات إدارية	٢٠٠٠٠
فوائد مدينة	٣٥٠٠
إيجار دائن	٣٠٠٠
مبيعات	٢٦٠٠٠٠
مردودات مبيعات	٢٠٠٠٠

فإذا علمت أن البضاعة الباقية في آخر المدة تكلفتها ٢٠.٠٠٠ جنيه والمطلوب :

- ١ — إعداد حساب المتاجرة
- ٢ — إعداد حساب الأرباح والخسائر .
- ٣ — تصوير الميزانية العمومية .
- ٦ — ظهرت الأرصدة الآتية في ميزان المراجعة المستخرج من منشأة سعيد عبد المقصود .

جنيه	المفردات
٥٠٠٠	مواد أولية أول المدة
٢٠٠٠٠	مشتريات مواد أولية
٣٠٠٠	مردودات مشتريات مواد أولية
٢٠٠٠	مصرفات نقل المشتريات
١٠٠٠	عمولة وكلاء الشراء
٨٠٠٠	بضاعة تحت التشغيل أول المدة
١٢٠٠٠	أجور صناعية
٣٠٠٠	قوى محركة
٥٠٠٠	لإيجار مصنع
٢٠٠٠	نور ومياة الصنع
١٠٠٠٠٠	مبيعات
٣٠٠٠	مردودات المبيعات
٦٠٠٠	خصم مسموح به
٢٠٠٠	خصم مكتسب
٦٠٠٠	مصرفات بيعية
١١٠٠	إيجار معارض
١٩٠٠	مصرفات اعلان
٣٠٠٠	مصاريف نقل للخارج
٤٠٠٠	مصرفات إدارية
١٠٠٠	مصرفات البنك
٤٠٠٠	قوائد مدينة

المفردات	جنيه
ايرادات اوراق مالية	٣٠٠٠
مباني وأراضى	٢٠٠٠٠
آلات	٥٠٠٠٠
سيارات	١٠٠٠٠
أثاث	٣٠٠٠
ذمم	١٧٠٠٠
أوراق قبض	١٠٠٠٠
نقدية	٥٠٠٠
حسابات جارية بالبنك	١٥٠٠٠
مسحوبات	٦٠٠٠
قرض طويل الاجل	٦٠٠٠٠
أوراق دفع	٣٠٠٠
مودرون تجاريون	١٧٠٠٠
حسابات دائنة للبنوك	٨٠٠٠
رأس المال	٤

فإذا علمت أنه نتيجة للجرد الفعلي في نهاية الفترة وجد: —

- ١ — بلغت تكلفة المواد الأولية الباقية ٥٠٠٠ جنيه
- ٢ — بلغت تكلفة البضاعة تحت التشغيل الباقية ٦٠٠٠ جنيه
- ٣ — بلغت تكلفة البضاعة النامية الباقية ٤٠٠٠ جنيه

والمطلوب :

- ١ — إعداد حساب التشغيل

- ١ — إعداد حساب التشغيل .
- ٢ — إعداد حساب المتاجرة .
- ٣ — إعداد حساب الأرباح والخسائر .
- ٤ — تصوير الميزانية العمومية .
- ٧ — فيما يلي أرصدة ميزان المراجعة لأحدى المنشآت الصناعية والمعد بعد إعداد حساب الأرباح والخسائر :—

المفردات	جنيه
مباني	٢٠٠٠٠
آلات	٥٠٠٠٠
تركيبات	٣٠٠٠٠
سيارات	١٠٠٠٠
أثاث	٥٠٠٠
مواد أولية آخر المدة	٢٠٠٠٠
بضاعة تامة آخر المدة	١٠٠٠٠
ذمم	٢٥٠٠٠
أوراق قبض	٣٠٠٠

المفردات	جنيته
حسابات جارية للبنوك	٧٠٠٠
تقديده بالصندوق	١٠٠٠٠
رأس المال	٨٠٠٠٠
صافي الربح	٢٨٠٠٠
مسحوبات	٨٠٠٠
قروض طويلة الأجل	٩٠٠٠٠
أوراق دفع	١٠٠٠٠
مودرون تجاريون	٥٠٠٠
والطلوب :	

- ١ — إعداد الميزانية في شكل حسابي .
- ٢ — إعداد الميزانية في شكل تقرير مالي .
- ٣ — أذكر دلالة مقارنة العناصر الآتية :
 - أ — الأصول الثابتة والالتزامات الخارجية طويلة الأجل .
 - ب — الأصول المتداولة والخصوم المتداولة .
 - ج — صافي القيمة وحقوق مالك المشروع .

٨ — الآتى الارصدة المستخرجة من دفاتر منشأة بهجت وذلك فى ٣١ ديسمبر

١٩٦٩ :

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٤٠٠٠		أراضى ومبانى
٥٠٠٠	٣٠٠٠	مدينون ودائنون
٢٠٠	٣٠٠	خصم مسموح به وخصم مكتسب
١٠٠٠	٥٠٠	مردودات مشتريات ومردودات مبيعات
٨٠٠	١١٠٠٠	مسحوبات ورأس المال
٢٠٠٠	١٠٠٠	أوراق قبض وأوراق دفع
٨٠٠٠	١٢٠٠٠	مشتريات ومبيعات
٢٠٠٠		بضاعة أول المدة
٤٠٠٠	٢٠٠	أوراق مالية وكوبونات أوراق مالية
٢٠٠		نور مياه
٣٠٠		عوائد
٤٠٠		عمولة وكلاء وشراء
١٠٠		نقل الدخل
٥٠٠		عمولة وكلاء البيع
١٥٠		نقل للخارج
٣٥٠		إعلان
٣٠٠	٥٠٠٠	قرض وفوائد القرض
٢٥٠٠		نقدية بالصندوق والبنك
١٢٠٠		مهايا الموظفين

فاذا علمت أن الجرد الفعلي آخر العام أظهر أن بضاعة آخر المدة تكلفتها ٢٠٠٠ جنيه . فالمطلوب :

- ١ - إعداد حساب المتاجرة عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .
- ٢ - إعداد حساب الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .
- ٣ - تصوير الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ في شكل حسابي ، ثم في شكل تقرير مالي .

٩ - المطلوب تصوير حساب المتاجرة للسنوات الثلاث المنتهية في ٣١ ديسمبر عام ١٩٦٧ ، ١٩٦٨ ، ١٩٦٩ على التوالي لاحدى المنشآت التجارية ، وكانت البيانات الخاصة بكل سنة كالآتي :-

٣١ ديسمبر ١٩٦٧	٣١ ديسمبر ١٩٦٨	٣١ ديسمبر ١٩٦٩	
١١٠٠٠	١٠٠٠٠	١٢٠٠٠	مشتريات
١٢٥٠٠	١٢٠٠٠	٢٠٠٠٠	مبيعات
-	٢٠٠	٥٠٠	مردودات مشتريات
٢٦٠٠	-	٤٠٠	مردودات مبيعات
٢٠٠	٢٠٠	٥٠٠	نقل للداخل
٤٠٠	٦٠٠	٩٠٠	نقل للخارج
٣٠٠	٢٠٠	٤٠٠	إعلان
٣٠٠	٤٠٠	٦٠٠	عمولة وكلاء شراء
٥٠٠	٦٠٠	٨٠٠	عمولة وكلاء البيع
٦٠٠	٧٢٠	٧٥٠	مهايا موظفي البيع

وقد اتضح أن بضاعة آخر المائة في نهاية كل سنة من السنوات الثلاث كالتالي :

٢١ ديسمبر ١٩٦٧	٢٠٠٠ جنيه
٢١ ديسمبر ١٩٦٨	٣٠٠٠ جنيه
٢١ ديسمبر ١٩٦٩	٤٠٠٠ جنيه

الفصل الثاني

القواعد المحاسبية

المرتبطة بإعداد القوائم المالية

قاعدة الوحدة المحاسبية

قاعدة استمرار المشروع

قاعدة المدد ، الفترات ، المحاسبية

قاعدة التحقق ، تحقيق الايراد ،

قاعدة مقابلة الايراد بتكلفة الحصول عليه

قاعدة التكلفة ، ثبات وحدة النقد ،

قاعدة التحفظ ، الحيطه والحذر ،

قاعدة الثبات

الفصل الثاني

القواعد المحاسبية

المرتبطة بإعداد القوائم المالية

نخلص من الفصل السابق الى أن قياس الربح المحاسبي يتأتى عن طريق اعداد القوائم المالية الختامية والتي تشمل كل من قائمة الدخل (الحسابات الختامية) وقائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) .

وقد رأينا أن قياس الربح المحاسبي في المشروعات التجارية يتضمن الآتي :

أ - أن الربح المحاسبي يقاس على أساس قاعدة الاستحقاق والتي تعنى مقابلة إيرادات الفترة التي تحققت بتكلفة الحصول عليها دون النظر لما تم تحصيله فعلا من هذه الإيرادات وما تم سداده من نفقات ومصروفات .

ب - أن الربح المحاسبي يتم قياسه على مرحلتين أساسيتين هما :

١ - مرحلة تحديد اجمالي الربح أو الخسارة .

٢ - مرحلة تحديد صافي الربح أو الخسارة .

ويتم تصوير المرحلة الأولى في حساب المتاجرة أو الاستغلال ، وتصور المرحلة الثانية في حساب الأرباح والخسائر .

وقد يسبق الحسابان السابقان حساب التشغيل في المشروعات الصناعية والذي

يمثل رصيده تكلفة الانتاج التام الذي تحول إلى المخازن خلال الفترة التي أعد الحساب عنها .

وقبل أن نخوض في اجراءات اعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية وفقا للأسس السابقة نرى أن نتعرض أولا لمجموعة القواعد المحاسبية المتعارف عليها التي تحكم قياس الربح المحاسبي والأفصاح عن حقيقة المركز المالي .

القواعد المحاسبية المتعارف عليها

في مجال قياس الربح المحاسبي والمركز المالي

سبق أن أشرنا في الجزء الأول من هذا الكتاب الى مجموعة القواعد المحاسبية التي تحكم تسجيل العمليات المالية بالمشروع التجاري ، ونوالى على صفحات هذا الفصل دراسة مجموعة القواعد المحاسبية الهامة والتي تحكم قياس الربح المحاسبي في صورة مبسطة تقي بالغرض في مجال هذه الدراسة وهي على التوالى :

- ١ - قاعدة الوحدة المحاسبية .
- ٢ - قاعدة استمرار المشروع .
- ٣ - قاعدة المدد (الفترات) المحاسبية .
- ٤ - قاعدة التحقق (تحقق الايراد) .
- ٥ - قاعدة مقابلة الايراد بتكلفة الحصول عليها .
- ٦ - قاعدة التكلفة (ثبات وحدة النقد) .
- ٧ - قاعدة التحفظ (الحيطة والحذر) .
- ٨ - قاعدة الثبات .

والقواعد السابقة بجمعة هي التي استقر عليها العرف المحاسبي ويلتزم المحاسبون بتطبيقها في مجال قياس الربح والافصاح عن حقيقة المركز المالي .

اولا . قاعدة الوحدة المحاسبية

على أساس هذه القاعدة ، يجب أن تغطي القوائم المالية التي يعدها المحاسب ، نشاط الوحدة المحاسبية نفسها ، دون النظر إلى الأنشطة الخاصة بالمالك ، ولهذا يجب أن تستمد القوائم المالية عنوانها من اسم الوحدة المحاسبية فيقال : -

، الحسابات الختامية لمنشأة المصنوعات الحديثة ،

، الميزانية العمومية لمنشأة المصنوعات الحديثة ،

وتتضمن هذه القاعدة إستقلال الوحدة المحاسبية عن مالكيها ، بحيث يحدد صافي ربحها ومركزها المالي بصورة منفصلة عن المالك .

ثانيا . قاعدة استمرار المشروع (الوحدة المحاسبية)

ينظر الى الوحدة المحاسبية باعتبارها مستمرة في أداء عملياتها مادام لا يوجد دليل على عكس ذلك ، ويضمن قاعدة الاستمرار اعتراف المحاسب بأن المشروع لن يصفى في المستقبل القريب ، كما أن حصول المشروع على الأصول الإنتاجية طويلة الأجل هو بمثابة اعتراف ضمني بأن المشروع سوف يستمر في العمل والإنتاج لسنوات طويلة . ويترتب على هذه القاعدة أن الأصول الثابتة لا بد من أن تظهر القوائم المالية بقيمتها الأصلية مخسوما منها الإهلاك الذي يعبر عن النقص الذي لحق بها نتيجة استخدامها ، طالما أن المشروع مستمر ويستعملها في عملياته الإنتاجية . وبالتالي فليس هناك حاجة إلى إعادة تقييمها على أساس الاستمرار السائدة في نهاية كل فترة محاسبية .

ثالثاً . قاعدة الأعداد (الفترات) المحاسبية

يُرتب على استمرار المشروع أنه لا يمكن الانتظار حتى نهاية حياة لمعرفة صافي الأرباح التي حققها ، لذلك يقسم المحاسب قناة نشاط المشروع الى فترات قصيرة نسبياً استقر العرف المحاسبي على اعتبارها سنة كاملة وتسمى الفترة المحاسبية أو المدة المحاسبية .

ويعد في نهاية كل فترة محاسبية قوائم تبين صافي الأرباح التي حققها المشروع طوال الفترة ، كما يصور المركز المالي المشروع في نهاية الفترة . اذلك تعد الميزانية حلقة الوصل بين قوائم الدخل للفترات المحاسبية المتتالية كما يتضح من الشكل الآتي :-



العلاقة بين الفترات المحاسبية وموقع الميزانية بين الفترات

لذلك ترتبط القوائم المالية بالفترات المحاسبية وهي تعد بمثابة تقارير يقدمها المحاسب لأصحاب الشأن لبيان نتيجة نشاط المشروع ومركزه المالي على أساس فترات زمنية منتظمة وذلك لإتخاذ ما يترأى لهم من قرارات تتعلق بالمشروع

رابعاً : قاعدة التدقيق (تحقق الإيراد)

يُرتب على قاعدة الفترة المحاسبية وتجزئته نشاط المشروع على أساس فترى ،

أن المحاسب لا بد وأن يحدد النقطة التي عندها يعتبر الإيراد محققا خلال الفترة . وقد أدى تداخل وظائف الشراء والانتاج والبيع والتحصيل بين الفترات المحاسبية الى زيادة أهمية قاعدة التحقق . فقد تشتري مواد أولية وتضع خلال فترة محاسبية بينما لا تباع الا في فترة المحاسبية التالية ، وقد لا تحصل قيمة البضاعة المباعة خلال فترة معينة الى في الفترة التالية لها .

وعامة يعتبر المحاسب لحظة تحقق الإيراد هي لحظة اتمام عملية البيع سواء تمت المبيعات نقدا أو بالآجل وذلك تطبيقا لاساس الاستحقاق .

خافضا : قاعدة مقابلة الإيراد بتكافئه الحصول عليه

يقابل الإيراد بتكلفة الحصول عليه كقاعدة محاسبية لقياس الربح المحاسبي في المشروع التجاري ، وذلك لوجود علاقة سببية بينها ، فبقدر ما ينفق بقدر ما نحصل على إيراد معين .

ويعتبر الإيراد الجانب الموجب في معادلة الدخل ، وهو لا يقابل بالمصروفات التي سددت خلال الفترة ، لأن ما يسدد خلال الفترة قد يكون خاصا بعمليات مرتبطة بفترات سابقة أو عمليات فترات مستقبلية .

ولهذا السبب يقابل الإيراد بتكلفة الحصول عليه سواء تم سدادها خلال الفترة أو في فترة سابقة أو سوف يتم سدادها في فترة تالية .

ويترتب على قاعدة المقابلة نتائج هامة منها : —

١ — التكاليف التي أنتجت إيراد الفترة الحالية تقابل بهذا الإيراد بنفس النظر عن سدادها .

لذلك لا بد من حصر المصروفات المستحقة التي تخص الفترة الحالية ونحمل بها

الحسابات الختامية بوصفها جزءا من معزوفاته الفترة وتظهر كاللزام عمل
الوحدة المحاسبية بالموازنة .

٢ — التكاليف التي لها علاقة تأثيرية بإيرادات الفترات المستقبلية ، تعتبر
تكاليف مؤجلة تقابل بإيرادات الفترات المستقبلية .

ويرتب على ذلك ان الانفاق على شراء الأصول الثابتة يتضمن الحصول
على سلسلة من الخدمات والمنافع الاقتصادية التي تخص عديد معين الفترات
المحاسبية وبالتالي يجب أن توزع تكلفتها على الفترات المحاسبية التي ستفيد منها
وذلك في صورة أقساط إهلاك فترية .

٣ — القيم والتكاليف التي فقدت قدرتها للتأثيرية على إيرادات الفترة الحالية
أو إيرادات الفترات المستقبلية تعتبر خسائر تحققت خلال الفترة التي فقدت فيها
قدرتها التأثيرية مثال ذلك التلف الكامل للبضاعة أو الأصول الثابتة وبالتالي
يجعل بها الحسابات الختامية .

ان قاعدة المقابلة الفترية هي التي تلي علينا اجراء الجرد والتسويات الجردية
حتى يمكن حصر المقدمات والمستحقات واجراء اهلاك الأصول الثابتة ، كما
تلي علينا أيضا التفرقة بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية الأمر
الذي يتطلب التعرض لها الآن .

المصروفات الرأسمالية :

هي المصروفات التي سيستفيد منها عدة فترات محاسبية ، مثل شراء المباني
والآلات والسيارات والأثاث ، ولا تتضمن المصروفات الرأسمالية الحصول على
الأصول الثابتة فقط بل تتضمن أيضا النفقات اللازمة للحصول عليها ونقلها
وتركيبتها واحداثها للعمل والإنتاج مثل عمولة شراء الأراضي ومصاريف

تسجيلها بالشهر العقاري وكذلك مصاريف نقل الآلات وتكاليف تركيبها واعدادها للعمل والإنتاج .

وتتضمن المصروفات الرأسمالية أيضا النفقات التي تتم بغرض زيادة الطاقة الإنتاجية للأصول الموجودة وتسمى في هذه الحالة « إضافات » للأصول الثابتة مثل شراء موتور جديد للسيارة أو بناء طابق جديد في المبنى .

كما تتضمن المصروفات الرأسمالية أيضا النفقات التي تتم بغرض زيادة جودة الخدمات الاقتصادية التي تدرها الأصول الثابتة وتسمى في هذه الحالة « التحسينات » .

والخلاصة أن المصروفات الرأسمالية تهدف الحصول على الأصول طويلة الأجل وتمهيتها للعمل والإنتاج وزيادة الطاقة الإنتاجية لها وزيادة جودة الخدمات التي تدرها .

المصروفات الإيرادية

هي المصروفات التي تستفيد منها فترة محاسبية واحدة ولا يمتد تأثيرها الإيرادي على الفترات المستقبلية . مثال ذلك الإيجار والتأمين والمرتبات والأجور والإضاءة والمياه . أما أجور العمال الذين يقومون بتركيب الآلات وإعداد القواعد لها فإنها لا تعد من المصروفات الإيرادية ولكنها تعد من المصروفات الرأسمالية .

وتتضمن المصروفات الإيرادية أيضا مصروفات صيانة الأصول الثابتة ولا يمكن اعتبارها مصروفات رأسمالية لأنها لا تهدف إلى زيادة الطاقة الإنتاجية أو زيادة جودة الخدمات بل تهدف إلى المحافظة على مستوى الطاقة المتاحة ومستوى الجودة دون أي إضافات جديدة .

وغالبا ما تتكرر المصروفات الايراديه خلال الفترات المحاسبية ، أما المصروفات
الرأسمالية فهي لا تتميز بمقياس الدورية .

وبصفة عامة يضع المحاسب ثلاثة معايير للتفرقة بين المصروفات الايراديه
والمصروفات الرأسمالية :

١ - معدل التحول الى مصروف

فالمصروفات الايراديه تتحول إلى مصروف يخص الفتره في نفس الفترة
المحاسبية أما المصروفات الرأسمالية فانها تتحول إلى مصروف يوزع تدريجيا على
الفترات المحاسبية التي أستفادت من الانفاق الرأسمالي .

٢ - معدل التكرار والدورية

تتميز المصروفات الايراديه بالدورية والتكرار أى تحدث تقريبا في كل فترة
محاسبية أما المصروفات الرأسمالية فهي لا تحدث دوريا .

٣ - المقدار

غالبا ما تكون المصروفات الايراديه أقل مقدارا من المصروفات الرأسمالية
لان الاخيرة تتميز بضخامة حجمها .

ويترتب على الخطط بين المصروف الايرادى والمصروف الرأسمالى آثارا
محاسبية فيما يتعلق بقياس الربح وتحديد المركز المالى .

من ناحية قياس الربح :

تعد المصروفات الايراديه من الحسابات الاسمية التي يجب أن تحمل على ايراد
الفترة للوصول إلى صافي الربح أما المصروفات الرأسمالية فهي تمثل أصولا
الشروع لذلك يجب أن تظهر في قائمة المركز المالى .

فاذا اعتبرنا مصروفا ايراديا مصروفا رأسماليا فان هذا يؤدي الى عدم القياس
السليم لربح الفترة لأن الربح سيتضخم تضخما صوريا لأنه لم يحمل بقيمة المصروف
الايرادى .

أما اذا اعتبرنا مصروفا رأسماليا مصروفا ايراديا فان هذا يؤدي الى تخفيض
غير سليم لصافي ربح الفترة لأن الأرباح تكون قد حمت بمصاريف لا تخص
ايراد الفترة الحالية :

من فاحية قياس المركز المالى :

يترتب على اعتبار المصروف الايرادى مصروفا رأسماليا أن تظهر في الميزانية
عناصر لا تعد أصولا مشروع مما يؤثر على التحديد السليم المركز المالى أما اذا
اعتبرنا مصروفا رأسماليا مصروفا ايراديا فان ذلك يؤدي الى عدم اظهار
الاصول بقيمتها الحقيقية وبهذا تخفى قائمة المركز المالى أصولا كان يجب أن تظهر
ضمن عناصر الاصول بالميزانية .

سادسا : قاعدة التحفظ (ثبات وحدة النقد)

يتم التعبير عن نشاط المشروع وما يمتلكه والتزاماته على أساس التعبير المالى
النقدى لأن النقود هى المؤشر العام للقيمة وأساس التبادل ومستودع القيم ،
 ويفترض المحاسب أن قيمة وحدة النقد تظل ثابتة خلال الفترات المحاسبية ،
 ويترتب على ذلك أن الاصول التى تنتقل من فترة محاسبية لآخرى تظل بقيمتها
بسر التكلفة الحصول عليها دون محاولة إعادة تقييمها على أساس الاسعار الجارية
فى تاريخ اعداد الميزانية ، ويرجع السبب الى تطبيق هذه القاعدة أن الاصول
الثابتة لا يجوزها المشروع بفرض المتاجرة فيه - بالبيع بل لا استخدامها فى
العمليات الانتاجية .

وقد واجهت هذه القاعدة انتقادات شديدة فى الفكر المحاسب الحديث .

سابعاً : قاعدة التحفظ (الجبلة والجلو)

ترتبط هذه القاعدة بالقياس المال على الأسباب الفترى . لأنه لا يمكن التحديد القاطع والدقيق لربح المشروع الا عند انتهاء حياته الانتاجية . ولهذا السبب يعد القياس الفترى للارباح في احسن صورة مقياساً تقريبياً . ويترتب على ما سبق أن المحاسب يجب أن يكون حذراً ومحفظاً عند تحديده للربح الفترى .
ويترتب على قاعدة التحفظ :

١ - الارباح المحتملة لا تؤخذ في الحسبان عند القياس الفترى وقد ساعدت قاعدة تحقيق الايراد على تحقيق هذا الجانب من قاعدة التحفظ ، لان الربح لا يتحقق الا عند القيام بعملية البيع فاذا ارتفعت القيمة السوقية للانتاج غير المباع فان الربح المحتمل لا يؤخذ في الحسبان ما دامت عملية البيع لم تتم بعد .

٢ - يؤخذ في الحسبان الخسائر المحتملة عند القياس الفترى وهذا يعد الجانب الثانى من قاعدة التحفظ ، فاذا انخفضت القيمة السوقية للانتاج غير المباع عن التكلفة في نهاية الفترة فيكون هناك احتمالاً لتحقيق خسارة في الفترة المحاسبية التالية وهذه الخسارة المحتملة تؤخذ في الحسبان رغم أنها لم تتحقق خلال الفترة الحالية ، واذا كان هناك احتمال عدم مقدره بعض العملاء على سداد ديونهم فان هذه الخسارة المحتملة يجب أن تؤخذ في الحسبان رغم أنها لم تتحقق .

ويترتب على قاعدة التحفظ استخدام المطاسب بمجموعة من الحسابات يطلق عليها المخصصات تحميل بها الحسابات الختامية لمقابلة أى خسائر أو التزامات يتوقع حدوثها في الفترة المحاسبية التالية نتيجة للنشاط التجارى المائد خلال الفترة الحالية .

ويترتب على احتساب المخصصات كاجراء تحفظى للوصول الى قياس الربح الحقيقى الذى يعبر عن نتيجة نشاط الفترة المحاسبية فيكون احتياطيات

من الأرباح المحققة لتدعيم السياسة المالية للمشروع بما يجدر بنا الإشارة الى طبيعة كل من المخصصات والاحتياطيات .

المخصصات:

هذه مبالغ تحمل الإيرادات دون النظر الى نتيجة النشاط سواء كانت ربحا أو خسارة وذلك لمقابلة أى خسائر متوقعة أو لمقابلة التزام متوقع وغير محدد المقدار نتيجة للنشاط للفترة ويتضح من التعريف السابق للمخصصات أنها تعد جزءا من التكلفة التى تقابل بإيراد الفترة ولهذا يجب أن تحمل على الإيراد للفترة المحقق قبل مرحلة الوصول الى صافي الربح .

وتكون المخصصات لمقابلة الخسائر المتوقعة وذلك تطبيقا لقاعدة التحفظ ومن أمثلتها :-

مخصص الديون المشكوك فيها : ويعد هذا المخصص لمقابلة أى خسائر تتحقق فى الفترة التالية نتيجة توقف بعض العملاء عن سداد أرصدة حساباتهم .

مخصص هبوط أسعار المخزون . وهو يعد لمقابلة الخسائر المحتملة المتوقعة عن انخفاض أسعار بيع المخزون .

وقد تكون المخصصات لمقابلة التزام متوقع ولكن غير محدد المقدار وذلك تطبيقا لسياسة التحفظ مثل مخصص تعويضات عن اضرار أصابت الفير ومنصمات الحقوق المتنازع عليها .

الاحتياطيات :

«مبالغ مخصصة من صافي الربح وذلك لتدعيم المركز المالي للمشروع» . يتضح من التعريف السابق أن الاحتياطى هو مبلغ مخصص من صافي الربح للذى يحق للمشروع فبدلا من أن يسحب صاحبا للمشروع جميع الأرباح التى تحققت خلال

الفترة ، فانه يفضل أن يجنب جزءا منها حتى تستثمر داخل المشروع لتدعيم مركزه المالي :

ومن هنا يتضح الفروق الأساسية بين المخصصات والاحتياطات التي نوجزها في الآتي :-

- ١ - المخصص يحمل على الايراد قبل الوصول الى صافي الربح .
- ٢ - الاحتياطي يجنب من صافي الربح أى لا يمكن تكوينه اذا لم يحقق المشروع ربحا .
- ٣ - المخصص لا بد من تكوينه لكي يستطيع المحاسب قياس صافي الربح الفترة على أساس سليم . أى أن المخصص ملزم في تكوينه ولا يخضع للرأى الشخصى للمالك المشروع .
- ٤ - الاحتياطي جائز التكوين أى أن المالك هو الذى يقرر هل يجنب جزءا من صافي الربح لتدعيم المركز المالى أم أنه يسحب جميع الأرباح المحققة .

ثامنا : قاعدة الثبات

هى القاعدة الأخيرة من مجموعة القواعد السابقة ، وتبرز أهميتها عند اجراء المقارنات بين القوائم المالية للفترات المتتالية . اذ أن عملية المقارنة هذه تتطلب أن تكون هذه القوائم المالية قد أعدت على أساس ثابت فترة بعد أخرى .
ولثبات جانبين :-

الاول . ثبات تطبيق القواعد المحاسبية خلال الفترة المحاسبية .

لثاني : ثبات تطبيق القواعد المحاسبية بين الفترت المحاسبية .

وسنحاول في الفصول التالية دراسة الاجراءات المرتبطة بتطبيق القواعد المحاسبية السابقة على الحسابات المختلفة للوصول إلى القياس الصحيح للربح المحاسبى وبيان المركز المالى وذلك على الوضع التالى :-

- أولاً : دراسة إجراءات التسويات الجردية لحسابات الأخصية ؛
ثانياً : دراسة إجراءات التسويات الجردية للحسابات الشخصية ؛
ثالثاً : دراسة إجراءات التسويات الجردية لحسابات الحقيقة .

استاذة الفصل الثاني

- ١ — و تعد القوائم المالية للوحدة المحاسبية ذاتها والتي تعد مستقلة عن الملاك .
- علق على هذه العبارة مينا أثر قاعدة الوحدة المحاسبية على إعداد القوائم المحاسبية
- ٢ — و تربط القوائم المحاسبية بالفترة المحاسبية ؛ لذلك تعتبر القوائم المحاسبية قوائم قترية للمشروعات المستمرة .
- تناول العبارة السابقة بالشرح مينا : —
- أ — أثر استمرار المشروع على القوائم المالية .
- ب — ضرورة القياس القترى للربح والمركز المالي .
- ٣ — أشرح بالتفصيل قاعده تحقق الإيراد مينا أثر تداخل وظائف الشراء الإنتاج والبيع والتحصيل بين الفترات المحاسبية على التحقق .
- ٤ — أذكر القاعدة العامة للمقابلة القترية مينا أثرها على قوائم الدخل وقائمة المركز المالي .
- ٥ — يترتب على قاعده الاستمرار والفترة المحاسبية والمقابلة القترية ضرورة التفرقة بين المصروفات الإيرادية والمصروفات الرأسمالية .
- أذكر المعايير المحاسبية للتفرقة بينها مينا أثر هذه التفرقة على قوائم الدخل وقائمة المركز المالي .
- ٦ — و يفترض المحاسب ثبات وحدة النقد خلال الفترات المحاسبية و أشرح هذه العبارة مينا أثرها على قيم أصول المشروع .

٧ — « يتبع المحاسب سياسة التحفظ عند قياسه للربح الفئري ،
إشرح هذه العبارة مبينا أثرها على المعالجة المحاسبية للارباح المحتملة والخسائر
المحتملة .

٨ — قارن بين التخصصات والاحتياطيات من ناحية طبيعيتها كل منها ومصدر
تكوينها ومدى إلزام تكوينها .

٩ — بين المصروفات الايرادية والمصروفات الرأسمالية من العناصر الآتية :
— شراء مواد أولية — مصروفات نقل المشتريات — شراء آلات — عمولة
شراء مواد أولية — عمولة شراء آلات — مصاريف نقل الآلات — أجور
العمال — أجور عمال تركيب الآلات — مصروفات حراسة المباني — مواد
بناء لبناء طابق جديد — أجور ومرتبات المشرفين على الإنتاج — مرتبات
مهندسين للإشراف على تركيب الآلات — اعلانات دورية — اعلانات ثابتة
بالبثون — مصروفات صيانة الآلات — رسوم جمركية على شراء المواد
الأولية رسوم جمركية خاصة بمشتريات آلات جديدة .

الفصل الثالث

لإجراءات التسويات الجردية للحسابات الإسمية

ماهية التسويات الجردية

التسويات الجردية لحسابات الإيرادات

التسويات الجردية لحسابات المصروفات

المصروفات الإيرادية المؤجلة

الفصل الثالث

اجراءات التسويات الجردية

الحسابات الاسمية

- تتكون الحسابات الاسمية من نوعين : المصروفات والايادات وتنقسم كل منهما في مجال تحديد مجمل وصافي الربح أو الخسارة إلى نوعين :

أ - ايرادات ومصروفات مباشرة أو رئيسية .

ب - ايرادات فرعية ومصروفات عامة .

والنوع الاول يتكون أساسا من المبيعات بوصفها الايراد الاصلى للشروع التجارى وتقابل عناصر المصاريف المباشرة التى اشتركت في خلقه ويتكون من :

١ - تكاليف الشراء بأنواعها المختلفة والتى تتكون من ثمن الشراء وعموله والشهارة وتكاليف النقل الداخلى والرسوم الجمركية .

٢ - تكاليف البيع المباشرة بأنواعها المختلفة والتى تتكون من عمولة المبيعات ومصاريف النقل الخارج والمصاريف البيعية المباشرة الاخرى مثل مصاريف الف والحزم والتعبئة .

٣ - انما النوع الثانى فهو يتكون من الايرادات الفرعية الناتجة عن النشاط العرضى الشروع التجارى مثل ايراد المقار المؤجر للفين وكوبونات الاوراق المالية . أما المصروفات العامة فهي مصروفات تتميز بانها تخدم للشروع اكله وتهدف إلى انجاز استثمار المشروع في نشاطه التجارى وتنقسم إلى الانواع الآتية :

١ - مصروفات نظرية .

٢ - مصروفات مالية

٣ - مصروفات بيعية عامة وهي مصروفات غير مباشرة على المبيعات وتهدف الى الترويج عن سلع المشروع ككل وتثبت العلامات التجارية في أذهان المستهلكين ، كما تهدف الى العناية عن المشروع في البيئة التي يعمل بها ومن أمثلتها الحملات الاعلانية . وهذا النوع من المصروفات البيعية لا يعالج في حساب المتاجرة بل يعالج في حساب الأرباح والخائر بصفته مصروفا عاما .

ماهية التسويات الجردية :

تم التسويات الجردية للحسابات الاسمية في نهاية الفترة المحاسبية وقبل اعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية .

وتتم هذه التسويات تطبيقا لقواعد المحاسبة المتعارف عليها وخصوصا قواعد الفترة المحاسبية وتحقق الإيراد والمقابلة الفترية .

فعلى أساس هذه القواعد لابد من حصر الإيرادات التي تخص المدة لذلك فإن الأمر يتطلب القياس بعمليات جردية لهذه الحسابات لحصر الإيرادات المستحقة لضافتها لايزاد الفترة وختم الإيرادات المقدمة للوصول الى إيراد الفترة .

وكذلك الأمر بالنسبة للمصروفات حيث تضاف المصروفات المستحقة لمصروفات الفترة بينما تخصم منها المصروفات المقدمة .

وقد كنا - لعرض التبسيط - نفرض أن الحسابات الاسمية تؤثر فقط على الحسابات الختامية ولكن نتيجة لتعديلات الناتجة عن التسويات الجردية فإن أثرها سيمتد الى الميزانية العمومية كما سنرى في هذا الفصل .

فهدف المحاسب من التسويات الجردية هو إعداد الحسابات الختامية والمركز المال على أسس سليمة ووفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها .

التسويات الجردية لحسابات الإيراد :

حينما يحصل المشروع على إيرادات خلال الفترة المحاسبية ، يقوم المحاسب بتسجيلها عن طريق قيود اليرمية ويرحها إلى الحسابات الخاصة بها بدقتر الاستاذ بنقض النظر عن كونها تخص الفترة الحالية أو الفترات الماضية أو الفترات المستقبلية .

وفي نهاية الفترة المحاسبية يتم حصر أرصدة حسابات الإيراد وتحديد علاقتها بالفترة المحاسبية على أسس ثلاثة :

١ — تحديد الإيراد الذي يخص الفترة والذي يجب أن يرحل إلى الحسابات الختامية .

٢ — تحديد الإيرادات المدفوعة مقدماً .

٣ — تحديد الإيرادات المستحقة .

فالهدف إذن من التسويات الجردية لحساب الإيراد هو تحديد القيم السليمة التي تمثل إيراد الفترة والتي تدخل في معادلة تحديد الربح بنقض النظر عن ميعاد تحصيلها ، وتحديد القيم التي تمثل حقوقاً مالية المشروع قبل الغير وتدخّل ضمن أصول المشروع ، وتحديد القيم التي تمثل التزاماً على المشروع وتدخّل من التزامات المشروع .

مثال : تزجر منشأة ما أحد مبانيها بإيجار شهري قدره ١٠٠ جنيه وقد تم تحصيل ١٢٠٠ جنيه نقداً خلال السنة من يناير حتى ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

فيد اليومية:

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ النقدية إلى ح/ إيراد العقار إثبات تحصيل إيراد العقار المؤجر للغير
------	------	--

وفي نهاية الفترة المحاسبية نجد أن المبلغ الذي يمثل إيراد الفترة يساوي :

$$١٢٠٠ = ١٢ \times ١٠٠ \text{ جنيه.}$$

ونحوّل إلى ختّاب الأرباح والخسائر بالتقيد الآتي :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ إيراد العقار إلى ح/ الأرباح والخسائر إثبات قفل حساب إيراد العقار في حساب الأرباح والخسائر
------	------	--

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب إيراد العقار على الصورة

الآتية:

منه ح/ إيراد العقار (إسمى) ... له

١٢٠٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	١٢٠٠	من ح/ النقدية
١٢٠٠		١٢٠٠	

ويتضح مما سبق أن ما حصل من إيرادات العقار يتساوى تماماً مع ما يخص الفترة المحاسبية وبالتالي لا يتطلب الأمر أى تسويات جردية ولا يظهر أى وصيد لحساب إيرادات العقار بعد ترحيل ما يخص الفترة إلى حساب الأرباح والخسائر .

مثال :

إذا افترضنا في المثال السابق أن الإيراد الذى حصل بلغ ١٤٠٠ جنيه .

قيد اليومية :

١٤٠٠	من ح/ النقدية إلى ح/ إيرادات العقار اثبات تحصيل ١٤٠٠ جنيه نفداً من مستأجر العقار	١٤٠٠
------	---	------

ويترتب على ذلك :

١ — الإيراد الذى يخص الفترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر يبلغ : $١٠ \times ١٢ = ١٢٠٠$ جنيه .

٢ — أن هناك إيراد مدفوع مقدماً يبلغ $١٤٠٠ - ١٢٠٠ = ٢٠٠$ جنيه لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر ١٢٠٠ جنيه عن طريق محبته لليومية الآلى :

١٢٠٠	من ح/ إيرادات العقار إلى ح/ الأرباح والخسائر اثبات نقل حساب إيرادات العقار في حساب الأرباح والخسائر	١٢٠٠
------	--	------

ويترتب على ترحيل التهود السابقة أن يظهر إيراد المقار على الصورة الآتية:—

حساب ایراد العقار (اسمی)

من / النقدية	١٤٠٠	إلى / الأرباح والخسائر رصيد دائن	١٢٠٠ ٢٠٠
	١٤٠٠		١٤٠٠

ويمثل الرصيد الدائن لحساب ايراد العقار الإيجار المدفوع مقدما وهو لا يخص الفترة الحالية ولكنه يمثل قيم في ذمة المشروع للغير مستحول الى ايراد في الفترة التالية ، لذلك تعد التزاما على الوحدة المحاسبية ويحول هذا الرصيد الدائن إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الإلتزامات المتداولة . ويوضح الشكل التالي العلاقة بين الإيراد المقدم والميزانية العمومية :-

[illegible]

ويتضح من الشكل السابق أنه في حالة وجود ايراد مقدم فان حساب الإيراد ينقسم الى شقين : —

شق يخص أرباح الفترة الحالية ويرحل الى ح/ الأرباح والخسائر .
شق يخص أرباح الفترة التالية ويظل ضمن التزامات الميزانية .

ح/ الإيراد

له	منه
XX من ح/ النقدية	وما يخص الفترة، → XX الى ح/ الارباح والخسائر
	والمدفوع مقدما، → XX ميزانية عمومية
<u>XX</u>	<u>XX</u>

أما الحالة الثالثة التي تواجه المحاسب فيما يتعلق بالإيراد في نهاية الفترة المحاسبية هو أن تكون هناك إيرادات تخص الفترة الحالية ولكنها لم تحصل بعد حتى نهاية الفترة أو بتعبير آخر هو أن يكون هناك إيراد مستحق في نهاية الفترة المحاسبية .

مثال : إذا افترضنا في المثال السابق أن ما حصل من إيراد العقار خلال

الفترة بلغ ١٠٠٠ جنيه فقط .

قيد اليومية :

١٠٠٠	١٠٠٠	من ح/ النقدية الى ح/ ايراد العقار اثبات تحصيل ١٠٠٠ جنيه نقدا من مستأجر العقار
------	------	--

ويترتب على ذلك :

١ - الأيراد الذي يخص الفترة المحاسبية والذي يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح

والخسائر يبلغ : $12 \times 100 = 1200$ جنيه

٢ - أن هناك إيراد مستحق يبلغ ١٢٠٠ - ١٠٠٠ = ٢٠٠ جنيه

لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر القيمة التي تخص الفترة وذلك بالتقيد الآتي :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ إيراد العقار إلى ح/ الأرباح والخسائر إثبات قفل ما يخص الفترة من إيراد العقار في حساب الأرباح والخسائر
------	------	---

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب إيراد العقار على الصورة الآتية .

منه : ح/ إيراد العقار (إسنى) له

١٢٠٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	١٠٠٠	من ح/ التقديرات
		٢٠٠	رصيد مدين
١٢٠٠		١٢٠٠	

ويمثل الرصيد المدين لحساب إيرادات العقار قيمة الإيراد الذي يخص الفترة الحالية والذي لم يحصل بعد ، وتمثل الإيرادات المستحقة حقوقاً مالية للمشروع قبل الغير وهي تعد من أصول الوحدة المحاسبية . ولهذا يرحل هذا الرصيد إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الأصول المتداولة .

ويوضح الشكل الآتي العلاقة بين الإيراد المستحق والميزانية العمومية

ح/ الأرباح والخسائر			
له	منه	له	منه
ح/ إيرادات العقار			
له	منه	له	منه
١٠٠٠ الى ح/ التقديرات	١٢٠٠ ح/ إيرادات العقار ١٢٠٠ الى ح/ الأرباح والخسائر		
٢٠٠ رصيد مدين			
<u>١٢٠٠</u>	<u>١٢٠٠</u>		
الميزانية العمومية			
رأس المال والإلتزامات		أصول	
		أصول متداولة	
		٢٠٠ إيراد مستحق	

ويتضح من السابق أنه في حالة وجود إيراد مستحق فإن حساب الإيراد ينقسم إلى شقين :

— شق يمثل ما يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر وهو يمثل ما حصل فعلاً بالإضافة إلى ما هو مستحق .

— شق آخر يمثل ما هو مستحق ويظهر ضمن أصول الميزانية .

ح / الإيرادات

منه	له
ما يخص الفترة ، XX إلى ح / الأرباح والخسائر	XX من ح / النقدية XX ميزانية عمومية ، المستحق ،
<u>XX</u>	<u>XX</u>

والخلاصة :

لابد أن تجرى التعديلات اللازمة لحسابات الإيرادات في نهاية الفترة المحاسبية حتى تعكس :

١ — ما يخص الفترة المحاسبية ويرحل إلى حساب الأرباح والخسائر .

٢ — حصر الرصيد الدائن وهو يمثل الإيراد المقدم ويرحل إلى الميزانية ويظهر ضمن الالتزامات

٣ - حصر الرصيد المدين وهو يمثل الايراد المستحق ويرحل الى الميزانية ويظهر ضمن الأصول .

إجراءات التسويات الجردية لحسابات المصروفات :

يتم تسجيل المصروفات التي دُفعت أثناء الفترة المحاسبية عن طريق قيد اليومية ثم ترحل الى الحسابات الخاصة بها بدقتر الاستاذ بنقض الدخول عن كونها تخص الفترة الحالية أو الفترات الماضية .

وفي نهاية الفترة المحاسبية يتم حصر أرصدة هذه الحسابات ثم تحدد علاقتها بالفترة المحاسبية على أساس :

١ - تحديد قيمة المصروفات التي تخص الفترة الحالية والتي يجب أن ترحل للحسابات الختامية .

٢ - تحديد المصروفات المدفوعة مقدما .

٣ - تحديد المصروفات المستحقة .

مثال : تستاجر المنشأة عقارا من الغير بإيجار شهري قدره ١٠٠ جنيه وقد

تم سداد مبلغ ١٢٠٠ جنيه عن المدة من يناير حتى ديسمبر ١٩٦٩ .

قيد اليومية :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ الايجار الى ح/ النقدية اثبات سداد الايجار عن المدة من يناير حتى ديسمبر ١٩٦٩	
------	------	--	--

ويظهر الأيجار المبلغ على اللايجار الختامي بالفترة المحاسبية فلهذا يجب أن

يرحل الى حساب الارباح والخائر بالقيد الآتي :

١٢٠٠	١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر إلى ح/ الإيجار ترحيل ما يخص الفترة من إيجار إلى حساب الأرباح والخسائر
------	------	---

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب الإيجار على الشكل الآتي:-

منه . ح/ الإيجار (اسمى) له

١٢٠٠	إلى ح/ النقدية	١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
١٢٠٠		١٢٠٠	

ويتضح مما سبق أن ماسدد من حساب الإيجار يتساوى تماما مع ما يخص الفترة المحاسبية وبالتالي لا يظهر أى رصيد لحساب الإيجار .

مثال: إذا افترضنا في المثال السابق أن ماتم سداده من إيجار يبلغ ١٤٠٠ جنيه قيد اليومية :-

١٤٠٠	١٤٠٠	من ح/ الإيجار إلى ح/ النقدية إثبات سداد ١٤٠٠ جنيه من الإيجار
------	------	---

ويترتب على ذلك :-

- ١ - المصروف الذى يخص الفترة المحاسبية والذى يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر : $12 \times 100 = 1200$ جنيه .
- ٢ - هناك مصروف مقدم يبلغ : $1400 - 1200 = 200$ جنيه لذلك يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر المصروف الذى يخص الفترة فقط وذلك بالقيد الآتى :-

١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
١٢٠٠	إلى ح/ الأرباح
	قل ما يخص الفترة من أرباح فى ح/ أ.خ

ويترتب على ترحيل القيد السابق أن يظهر حساب الأرباح على الصورة الآتية

ح/ الأرباح (اسمى)

(له)

(منه)

١٤٠٠	إلى ح/ النقدية	١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
		٢٠٠	رصيد مدين
١٤٠٠		١٤٠٠	

ويعمل الرصيد المدين لحساب الأرباح المدفوع مقدما والذى يخص الفترة التالية ، وهذا الرصيد يمثل حقوقا للشروع قبل الغير ولهذا يرحل إلى الميزانية

ويظهر ضمن أصول المشروع . ويوضح الشكل السابقة العلاقة بين المصروف والمقدم والميزانية العمومية .

ويتضح من الشكل السابق أنه في حالة وجود مصروفات مقدمة فإن حساب المصروف ينقسم الى شقين :-

— شق يخص الفترة الحالية ويرحل الى حساب الأرباح والخسائر .

— شق يخص الفترة التالية ويظهر ضمن أصول الميزانية .

ح/ المصروفات

« منه »	« له »
×× الى ح/ النقدية	×× من ح/ الأرباح والخسائر . (ما يخص الفترة)
	×× ميزانية عمومية . (المدفوع مقدما)
<u>××</u>	<u>××</u>

أما الحالة الثالثة التي تواجه المحاسب في نهاية الفترة المحاسبية فيما يتعلق بالمصروفات هو أن تكون هناك مصروفات تخص الفترة ولكنها لم تسدد بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية ويتميز آخر يكون هناك مصروف مستحق في نهاية الفترة المحاسبية .

مثال : إذا فرضنا في المثال السابق أن ماسدته المنشأة من ايجار يبلغ ١٠٠٠

جنيه فقط .

قيد اليومية :-

١٠٠٠	من ح/ الايجار الى ح/ النقدية	١٠٠٠
	اثبات سداد الايجار عن عشرة شهور	

ويترتب على ذلك :-

١ — المصروف الذي يخص الفترة المحاسبية والذي يجب أن يرسل الى حساب الارباح والخسائر $12 \times 100 = 1200$ جنيه .

٢ — أن هناك مصروف مستحق في نهاية الفترة يبلغ $1200 - 1000 = 200$ جنيه لذلك يجب أن يرسل الى حساب الارباح والخسائر المصروف الذي يخص الفترة وذلك عن طريق القيد الآتي :-

١٢٠٠	من ح/ الارباح والخسائر الى ح/ الايجار	١٢٠٠
	قلل الايجار الذي يخص المدة المحاسبية في ح/ الارباح والخسائر	

ويترتب على ترحيل القيود السابقة أن يظهر حساب الايجار على الصورة الآتية :-

ح/ الأيجار (اسمى)

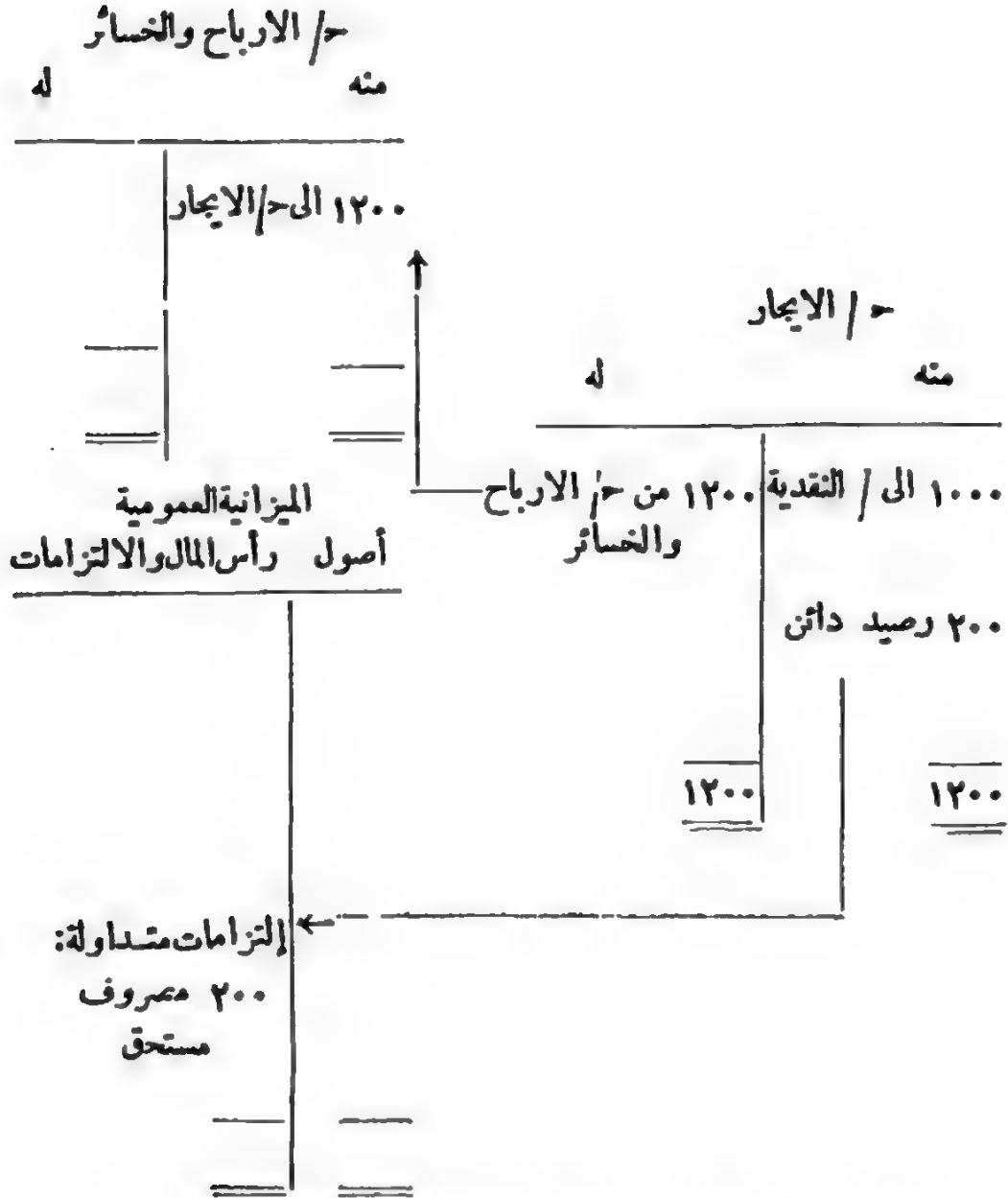
د له،

ومنه،

١٠٠٠	الى ح/ النقدية	١٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٢٠٠	رصيد دائن		
١٢٠٠		١٢٠٠	

ويمثل الرصيد الدائن لحساب الأيجار، الأيجار الذى يخص الفترة المحاسبية ولم يسدد بعد حتى نهاية الفترة. وهو يمثل التزام يقع على عاتق الوحدة المحاسبية حيث أنها مدينة بهذا المبلغ لمالك العقار ولهذا يظهر هذا الرصيد ضمن الالتزامات فى الميزانية.

ويوضح الشكل الآتى العلاقة بين المصروف المستحق والميزانية العمومية :-



ويتضح من الشكل السابق أنه في حالة وجود مصرف مستحق فإن حساب

المصرف ينقسم الى شقين :-

— شق يمثل ما يجب أن يحمل به حساب الأرباح والخسائر .

— شق يمثل ما هو مستحق ويظهر ضمن التزامات الميزانية .

له	منه	ح/ المصروف
XX من ح/ الارباح والخسائر (ما يخص الفترة)	XX الى ح/ النقدية	
XX	(المستحق) → XX ميزانية عمومية	
	XX	

الخلاصة

تهدف التسويات الجردية للحسابات الاسمية لتحديد ما يحول منها إلى الحسابات الختامية على أساس ما يخص الفترة بغض النظر عن المدفوعات والمقبوضات النقدية . وكذلك تحديد ما يرحل منها إلى الميزانية العمومية على أساس .

١٤٤٠ جدول الى اصول الليزانية

- ١ - الايراد المستحق (رصيد مدين)
- ٢ - المصروف المقدم (رصيد مدين)

يحول الى خصوم الليزانية

- ١ - الايراد المقدم (رصيد دائن)
- ٢ - المصروف المستحق (رصيد دائن)

المصروفات الإيرادية الواجبة:

ذكرنا أن المصروفات المدفوعة مقدما إنما تمثل مصروفات مدفوعة في الفترة الحالية ولكنها تخص عمليات الفترة المحاسبية التالية . ولكن قد يأخذ بعض أنواع المصروفات شكلا مغايرا للشكل السابق رغم أنها تتفق معها في أنها تصرف في فترة معينة ويستفيد منها فترات تالية . ولكنها تختلف عنها في أن الفترات المستفيدة منها ليست فترة واحدة ولكن تمتد فترات الاستفادة إلى عدة فترات محاسبية . ومن أمثلتها :

١ - مصروفات تأسيس الوحدة المحاسبية .

٢ - مصروفات الأبحاث والتجارب .

٣ - مصروفات الحملات الإعلانية .

وتطبيقا للقاعدة المقابلة الفترية فإن الأمر يتطلب توزيع هذه المصروفات على الفترات المحاسبية المستفيدة منها .

ولا يهنا في مجال هذا الكتاب مناقشة الطرق الفنية المحاسبية المتبعة في تحديد عدد الفترات المحاسبية المستفيدة من هذه المصروفات ولكن يهنا كيفية تخصيصها بين الفترات المحاسبية لتحديد ما يرحد منها لحساب الأرباح والخسائر وما يظهر في الميزانية العمومية كإصل من أصول الوحدة المحاسبية .

مثال :

في أول يناير ١٩٦٩ قامت إحدى المنشآت بحملة إعلانية بلغت تكاليفها ٤٠٠٠ جنيه وقد قررت إدارة المنشأة تخصيص تكلفة هذه الحملة على أربعة سنوات . ويتضح من المثال السابق أن تكلفة الحملة الاعلانية تخص أربعة فترات محاسبية يخص كل منها ١٠٠٠ جنيه وهو يمثل المبلغ الذي يجب أن يرحد سنويا لحساب

الأرباح والخسائر أما بقية التكلفة فهي تمثل مصروفات إيرادية مؤجلة وتعد من ضمن أصول الوحدة المحاسبية وتظهر ضمن الأصول طويلة الأجل . ويمكن إظهار ما يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر سنويا وما يظهر ضمن الأصول في نهاية الفترة على أساس الشكل الحسابي الآتي :

جنيه

١٩٦٩/ ١ / ١	٤٠٠٠	تكلفة الحملة الإعلانية
١٩٦٩/١٢/٣١	١٠٠٠-	حساب الأرباح والخسائر
١٩٦٩/١٢/٣١	٣٠٠٠	أصول طويلة الأجل في
١٩٧٠/١٢/٣١	١٠٠٠-	حساب الأرباح والخسائر
١٩٧٠/١٢/٣١	٢٠٠٠	أصول طويلة الأجل في
١٩٧١/١٢/٣١	١٠٠ -	حساب الأرباح والخسائر
١٩٧١/١٢/٣١	١٠٠٠	أصول طويلة الأجل في
١٩٧٢/١٢/٣١	١٠٠٠-	حساب الأرباح والخسائر
	

. أما من الناحية المحاسبية فإن حساب الحملة الإعلانية تتخذ الشكل الآتي :

منه	ح/ الحملة الاعلانية	د
٤٠٠٠ الى ح/ التقديرات	١٩٦٩/١/١	١٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر ٣٠٠٠ رصيد مدين
٤٠٠٠		٤٠٠٠
٣٠٠٠ رصيد	١٩٧٠/١/١	١٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر ٢٠٠٠ رصيد مدين
٣٠٠٠		٣٠٠٠
٢٠٠٠ رصيد	١٩٧١/١/١	١٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر ١٠٠٠ رصيد مدين
٢٠٠٠		٢٠٠٠
١٠٠٠ رصيد	١٩٧٢/١/١	١٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر
١٠٠٠		١٠٠٠

وعلى هذا الاساس يحول رصيد حساب الحملة الاعلانية في نهاية كل سنة إلى الميزانية العمومية ويظهر ضمن الأصول طويلة الأجل .

- ففي نهاية سنة ١٩٦٩ يظهر مبلغ ٣٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الأجل .
- وفي نهاية سنة ١٩٧٠ يظهر مبلغ ٢٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الأجل .
- وفي نهاية سنة ١٩٧١ يظهر مبلغ ١٠٠٠ جنيه ضمن الأصول طويلة الأجل .

والخلاصة

يتم تخصيص المصروفات الايرادية المؤجلة على الفترات المحاسبية التي تخضعها ويرحل سنويا إلى حساب الأرباح والخسائر ما ينقص الفترة من هذه المصروفات أما الرصيد الباقي في نهاية المدة فإنه يدخل ضمن أصول الميزانية باعتباره أصلا طويلا الأجل .

تمارين

التمرين الأول :

ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر إحدى المنشآت في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

جنيه	جنيه
٥٠٠	إيجار
١٠٠	نور ومياه
٦٠٠	إعلان
١٠٠٠	مهايا
٣٠٠	كوبونات أوراق مالية
٢٠٠	إيراد عقار

فإذا علمت أنه عند الجرد انضج الآتي :

- ١ — الإيجار الشهري قدره ٤٠ جنيه .
- ٢ — فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ وقدرها ١٠ جنيه دفعت في ٧ يناير سنة ١٩٦٩ .
- ٣ — هناك من بين مصاريف الاعلان المدفوعة مبلغ ٥٠ جنيه عن إعلان سيظهر خلال في سنة ١٩٦٩ .

- ٤ — هناك مهايا مستحقة لم تدفع قدرها ١٢٠ جنيه .
- ٥ — هناك كوبونات استحققت وقدرها ٩٠ جنيه ولكنها لم تحصل بعد .
- ٦ — الإيراد السنوي للعقار ١٨٠ جنيه .

والمطلوب :

- ١ — تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية :

٢ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ١٢/٣١/١٩٦٨ .

التمرين الثاني :

ظهرت الارصدة الآتية في ميزانية إحدى المنشآت في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٧

أصول

خصوم

جنيه	جنيه
٣٠ مهاييا مقدمة	٨٠ ايجار مستحق
٤٠ كوبونات مستحقة	٥٠ ايراد عقار مقدم

وقد تمت العمليات الآتية خلال سنة ١٩٦٨ .

١ - بلغت المهاييا المدفوعة خلال العام ١٠٠٠ جنيه .

٢ - بلغ الايجار المدفوع خلال العام ٦٠٠ جنيه .

٣ - بلغ المتحصل من الكوبونات خلال العام ٣٠٠ جنيه .

٤ - بلغ المتحصل من ايراد العقار خلال العام ٢٠٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند إضاح الجرد الآتي :

١ - أن مهاييا الاسبوع الاخير من شهر ديسمبر ١٩٦٨ وقدرها ٢٥ جنيه لم

تدفع بعد حتى نهاية شهر ديسمبر ١٩٦٨ .

٢ - الايجار الشهري ٤٠ جنيه .

٣ - بلغ ايراد العقار الذي تم تحصيله مقدما ٢٠ جنيه .

٤ - الكوبونات التي تنص عام ١٩٦٨ قدرها ٢٩٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر العمليات التي تمت خلال سنة ١٩٦٨ وكذلك أثر التسويات الجردية عليها .

٢ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية في

١٩٦٨/١٢/٣١ .

التمرين الثالث :-

ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر منشأة الاتحاد وذلك في ٣١ ديسمبر سنة

٢٩٦٨ .

جنيه

٣٠٠٠٠	مدينون .
٥٠٠	ديون معدومة .
٥٠٠	إيجار .
١٠٠	نور ومياه .
٢٠٠٠	بنك وصندوق .
٤٠٠٠	دائتون .
٣٠٠٠	أثاث .
٢٥٠٠	آلات .
٢٠٠	إعلان .
٤٠٠	كوبونات أوراق مالية .
١٠٠٠	بضاعة أول المدة .
٤٠٠٠	مشتريات .
٩٠٠٠	مبيعات .
٢٠٠	نقل الداخل .

٣٠٠ نقل للخارج .

٢٠٠٠ أوراق مالية .

١٠٠٠٠ مسحوبات .

٤ ٤ رأس مال .

فإذا علت أنه عند الجرد إتحض أن :-

١ — قدرت بضاعة آخر المدة ببلغ ٣٠٠٠ جنيه .

٢ — الأيجار الشهري قدره ٤٠ جنيه .

٣ — هناك فانورة نور قدرها ٣٠ جنيه لم تدفع بعد .

٤ — هناك اعلان مدفوع مقدم قدره ٣٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تحديد الارضدة الدائنة وإيجاد قيمة رأس المال .

٢ — معالجة التسويات الجردية .

٣ — إعداد الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٨ والميزانية العمومية في ذلك التاريخ .

التمرين الرابع :

الآتي حساب الأيجار كما يظهر في دفاتر إحدى المنشآت خلال سنة ١٩٦٩ :

لـ	حـ	الايـجار	النـه
		٦٩/١/١ إلى حـ/النقدية (١)	٧٢
		٤/١ إلى حـ/النقدية (٢)	٦٠
		٧/١ إلى حـ/النقدية	٧٢
١٩٦٩/١٢/٣١	رصيد	١٠/١ إلى حـ/النقدية	٦٠
			٢٦٤
			٢٦٤

مع العلم بأن : —

١ — الرقم الاول يمثل سداد إيجار المحل عن ٦ شهور تدفع مقدما لإبتداء من ١/١ .

٢ — الرقم الثاني يمثل سداد إيجار المحل عن ٦ شهور تدفع مقدما لإبتداء من ٤/١ .

والمطلوب :

١ — بيان الايجار الخاص بالسنة المالية .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية على حساب الايجار وعلى كل من الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ديسمبر ١٩٦٩ .

التمرين الخامس :

قامت إحدى المحلات بتأجير ثلاث معارض لها في كل من الاسكندرية والقاهرة
وطنطا وذلك بالشروط الآتية :

أ — عقد إيجار معرض الاسكندرية ينص على إيجار سنوى المعرض وقدره
١٨٠ جنيه لإبتداء من ١٩٦٩/٢/١ . على أن يسدد الإيجار مقدما كل ثلاثة شهور .

ب — عقد إيجار معرض القاهرة ينص على إيجار شهرى قدره ٣٠ جنيه
لإبتداء من ١٩٦٩/٢/١ على أن يسدد شهريا في أول كل شهر .

ج — عقد إيجار معرض طنطا ينص على إيجار شهرى قدره ١٠ جنيه لإبتداء
من ١٩٦٩/٤/١ يسدد كل أربعة شهور تدفع مؤخرا .

والمطلوب :

١ — تصوير ج/ الإيجار لكل معرض على حدة خلال سنة ١٩٦٩ .

٢ — تعديل ج/ الإيجار بما يخص مسنة المالية .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية عن السنة
المنتهية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ والميزانية العمومية في ذلك التاريخ .

التمرين السادس :

ظهرت الارصدة الآتية في الميزانية العمومية لمحلات الحوشى وذلك في

٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

أصول	خصوم
١٠٠ اعلان مقدم	١٠ نور مستحق
١٥٠ مرتبات مقدمة	٢٠ مياه مستحقة
٨٠ ايراد عقار مستحق	

وقد تمت العمليات الآتية خلال ١٩٦٩ .

- ١ — بلغت مصاريف الاعلان المدفوعة خلال العام ٧٠٠ جنيه
- ٢ — بلغت المرتبات المسددة خلال العام ١٠٠٠ جنيه
- ٣ — بلغت مصاريف النور المدفوعة خلال العام ١٣٠ جنيه
- ٤ — بلغت مصاريف المياه المدفوعة خلال العام ٢٠٠ جنيه
- ٥ — بلغ الايراد المحصل من العقار خلال العام ٣٠٠ جنيه

وقد اتضح عند الجرد الآتى :

- ١ — أن هناك إعلان مدفوع قدره ٨٠ جنيه سيظهر خلال شهريناير ١٩٧٠
- ٢ — أن هناك مرتبات لم تدفع خلال ١٩٦٩ قيمتها ٩٠ جنيه
- ٣ — أن فاتورة نور شهر ديسمبر ١٩٦٩ وقدرها ١٥ جنيه لم تدفع بعد
- ٤ — أن هناك مصاريف مياه لم تدفع بعد وقدرها ٢٥ جنيه
- ٥ — أن الايراد الشهرى للعقار ٣٠ جنيه .

والمطلوب :

- ١ — تصوير الحسابات السابقة خلال سنة ١٩٦٩ .
- ٢ — تعديل هذه الحسابات بالتسويات الجردية .
- ٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية

العمومية فى ٢١ ديسمبر ١٩٦٩ .

التصرفات السابعة:

فيما يلي ميزان المراجعة لمنشأة أنور الوزان التجارية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩

منه	له	مفردات
١٠٠٠٠		بضاعة أول المدة
١٠٠٠٠٠		مشتريات
٥٠٠٠		مصاريف نقل المشتريات
٢٥٠٠٠		أجور ومرتبات تجارية
١٠٠٠٠		مرتبات إدارية
٣٠٠٠		خصم مسموح به
٧٠٠٠		مصروفات اعلان
٥٠٠٠		مصاريف نقل للخارج
	٦٠٠٠	خصم مكتسب
	٢٥٠٠٠٠	مبيعات
	٤٠٠٠	ايراد عقار
	٥٠٠٠	ايراد أوراق مالية
١٠٠٠٠٠		عقارات
٣٠٠٠٠		سيارات
٢٠٠٠٠		تقديرة
٤٠٠٠٠		أوراق قبض
٦٠٠٠٠		حسابات جارية بالبنوك
	٩٩	رأس مال

م	ل	مفردات
٤٠٠٠	إحتياطيات	
٣٠٠	موردين	
١٠٠٠	أوراق دفع	

قازا علت :

- ١ - بضاعة آخر المدة تكلفتها ٢٠٠٠٠ جنيه .
- ٢ - المرتبات الادارية تبلغ ١٠٠٠ جنيه شهريا .
- ٣ - يتضمن مصروفات الاعلان ٢٠٠٠ جنيه اعلانات تخص السنة التالية .
- ٤ - تمتلك المنشأة عقار توجره بايجار شهرى قدره ٣٠٠ جنيه .

والمطلوب :

- ١ - اجراء التسويات الجردية اللازمة للحسابات الاسمية التى تتأثر بالمعلومات الجردية .

٢ - تصوير الحسابات الختامية لبيان صافى الربح الذى حققته المنشأة .

٣ - تصوير الميزانية العمومية فى ٢١/١٢/١٩٦٩ .

التمرين الثامن :

- فيما يلى بعض الحسابات الاسمية الظاهرة بدقر الأستاذ العام للمنشأة الاغذية

المقيدة فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

ح/ الأجور والمرقات

٢٠٠٠ رصيد مستحق ١/١	٣٠٠٠٠ إلى ح/ البنك
---------------------	--------------------

حساب مصروفات النقل للداخل

٣٠٠ رصيد مقدم ١/١	٦٠٠٠ إلى ح/ البنك
-------------------	-------------------

ح/ فوائد شهادات استثمار

٣٠٠٠ ح/ البنك	٣٠٠ رصيد مستحق ٦٨/١/١
---------------	-----------------------

ح/ ايراد عقار

٥٠ رصيد مقدم ١/١	٤٠٠ ح/ الصندوق
------------------	----------------

فاذا علمت :

- ١ - الأجور والمرتببات تبلغ ٣٠٠٠ جنيه شهريا .
- ٢ - تبلغ مصاريف النقل للداخل الخاصة بالفترة الحالية ٥٣٠٠ جنيه .
- ٣ - تبلغ فوائد شهادات الاستثمار التي تخص السنة الحالية ٣٥٠٠ جنيه .
- ٤ - يبلغ الايجار الشهري للعقار ٣٢ جنيه .

والمطلوب :

- ١ - إجراء التسويات الجردية للحسابات الاسمية السابقة مع بيان المبالغ المرحلة للحسابات الختامية تلك التي تظهر في الميزانية العمومية .
- ٢ - بيان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .
- ٣ - إعادة فتح الحسابات السابقة في أول المدة المحاسبية التالية .

التمرين التاسع :

فيما يلي أرصدة الحسابات الظاهرة بميزان المراجعة لمنشأة طارق الصناعية في

٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

منه	له	مفردات
٥٠٠٠		مواد أولية أول المدة
١٠٠٠٠		بضاعة تامة أول المدة
٧٢٠٠٠		مشتريات مواد أولية
١٠٠٠		عمولة مشتريات مواد أولية
٢٠٠٠		مردودات مشتريات مواد أولية

مصرفات نقل للداخل	٣٠٠٠
لإنتاج مصنع	٥٠٠٠
وقود وقوى حركة	١٠٠٠
صيانة	٢٢٠٠
أجور صناعية	٣٠٠٠٠
نور ومياه	٨٠٠
حملة إعلانية	٦٠٠٠
أجور ومرتبات رجال البيع	١٠٠٠
مصرفات إعلان	٤٠٠٠
مصرفات لف وخزم	٨٠٠
مصرفات نقل للخارج	٢٠٠٠
خصم مسموح به	٥٠٠
مصرفات إدارية	٣٥٠٠
مرتبات إدارية	٣٠٠٠
فوائد مدينة	١٠٠٠
مصرفات عمومية	٦٠٠٠
مبيعات	٣٠٠,٠٠٠
خصم مكتسب	٥٠٠
كوبونات أوراق مالية	١٢٠٠

فأذا علمت أن :-

- ١ - تكلفة المواد الأولية آخر المدة ٨٠٠٠ جنيه
- ٢ - تكلفة البضاعة التامة آخر المدة ١٢٠٠٠ جنيه .
- ٣ - هناك عمولة مشتريات أولية مستحقة تبلغ ٥٠٠ جنيه .
- ٤ - الأيجار الشهري لمبنى المصنع يبلغ ٤٠٠ جنيه .
- ٥ - متوسط الأجور الصناعية الشهرية ٣٠٠٠ جنيه .
- ٦ - يتضمن مصروفات الاعلان ٥٠٠ جنيه إعلانات تخص السنة المالية التالية .
- ٧ - الفوائد المدينة الظاهرة بميزان المراجعة خاصة بقرض من البنك الصناعى قيمته ٢٠٠٠٠ جنيه والفائدة السنوية ٦ ٪ .
- ٨ - هناك كوبيونات أوراق مالية مستحقة تبلغ ٣٠٠ جنيه .
- ٩ - قررت الادارة توزيع تكلفة الحملة الاعلانية على ثلاث سنوات .

والمطلوب :

- ١ - إجراء التسويات الجردية للحسابات الاسمية التى تتأثر بالمعلومات الجردية
- ٢ - تصوير حسابات التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر عن المدة الختامية فى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ - بيان أثر العمليات السابقة على الميزانية العمومية المعدة فى ٣١ ديسمبر

١٩٦٩ .

التمرين العاشر :

قامت إحدى المنشآت الصناعية بأبحاث لأبحاث ملعة جديدة وقد

بلغت تكلفة الأبحاث ١٠٠٠٠٠ جنيه ثم قامت إدارة التسويق بحملة إعلانية كبيرة لتعريف الجمهور بالسلعة الجديدة وقد بلغت تكلفة الحملة الاعلانية ٤٠٠٠٠ جنيه وقد رأت إدارة المنشأة توزيع تكلفة الأبحاث على خمسة سنوات وتوزيع تكلفة الحملة الاعلانية على أربعة سنوات .

والمطلوب :

- ١ — تتبع حساب الأبحاث والحملة الاعلانية خلال السنوات الخمسة
- ٢ — بيان أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .
- ١١ — ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر إحدى المنشآت وذلك في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ :

٥٠٠	إيجار
٥٠٠	نور مياه
٢٠٠	اعلان
٣٠٠	كوبونات أوراق مالية

وقد اتضح عند الجرد أن :

- ١ — الايجار الشهري قدره ٤٠٠ جنيه .
- ٢ — اتضح أن من بين المدفوع عن قوائم النور والمياه هذا العام مبلغ ٢٠٠ جنيه تخص شهر ديسمبر ١٩٦٨ ، وأن هناك فاتورة نور شهر ديسمبر ١٩٦٩ قيمتها ١٥٠ جنيه لم تسدد بعد .
- ٣ — أن هناك اعلانات سددت قيمتها ولكنها ستظهر خلال شهرى يناير وفبراير ١٩٧٠ قيمتها ٨٠ جنيه .

٤ — أن من بين الكوبونات المحصلة خلال العام مبلغ ٩٠ جنيه يمثل قيمة كوبونات مستحقة عن عام ١٩٦٨ لم تكن قد حصلت بعد . وأن هناك كوبونات لبعض أنواع من الأوراق المالية قيمتها ٣٠ جنيه لم تستلم بعد رغم استحقاقها .
والمطلوب :

- ١ — تصدير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية .
 - ٢ — بيان أثر التسويات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية
- في ١٩٦٩/١٢/٣١ .

الفصل الرابع

التسويات الحردية للاصول طويلة الأجل

خصائص الاصول الثابتة الملبوسة

المفهوم الاساسي للاهلاك

الاساس المحاسبي لاحتساب أقساط الاهلاك الفترية

طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص

مخصص التصليحات

حساب مجمع الاهلاك

اهلاك الاضافات

الأرباح والخسائر الرأسمالية

الفصل الرابع

التسويات الجردية للأصول طويلة الأجل

تمثل الحسابات طويلة الأجل في عناصر الأصول الثابتة وتنقسم إلى نوعين :

١ - أصول ملبوسة :

وهي التي لها كيان مادي ملبوس مثل المباني والآلات والسيارات والأثاث .

٢ - أصول غير ملبوسة :

وتتميز بأن ليس لها كيان مادي ملبوس مثل حق الاختراع وحق الامتياز وشهرة المحل .

وتتميز عناصر الأصول الثابتة عامة بالخصائص الآتية :

١ - أن الغرض من إقتنائها هو إستخدامها في عمليات إنتاج الإيراد وليس بغرض إعادة بيعها .

٢ - تعتبر بمثابة دعم للخدمات والمنافع الاقتصادية .

٣ - لا تستفيد من خدماتها ومنافعها الاقتصادية فترة محاسبية واحدة ولكن تمتد الاستفادة على فترات محاسبية عديدة .

٤ - تتنافس خدماتها ومنافعها الاقتصادية من فترة لأخرى نتيجة للاستخدام ومرور الزمن .

٥ - لا بد من توزيع تكلفتها على الفترات المحاسبية التي تستفيد منها .

٦ - تعد التكلفة التي لم توزع بعد أصلا من أصول المنشأة وتظهر في

الميزانية العمومية .

هذا وتتضمن إجراءات الجرد والتسويات الجردية للأصول طويلة الأجل ناحيتين أساسيتين هما :

- | | |
|----------------------|--------------------------------|
| (الجرد الفعلي) | الأولى : التحقق من وجود الأصول |
| (التسويات الجردية) | الثانية : تقويم الأصول |

أولاً - : التحقق من الأصول الثابتة

تعدد أنواع الأصول الثابتة في المشروعات المختلفة تجد أنها تمسك بمجموعة من الدفاتر البيانية أو الإحصائية يطلق عليها سجلات الأصول الثابتة ، وترتبط على ذلك تتواجد في المشروعات المنظمة مجموعة من السجلات كسجل الآلات، سجل الأثاث ، سجل سيارات النقل والركوب وسجل المباني وهكذا .

والهدف من استخدام هذه السجلات هو المراقبة على مجموعات الأصول المختلفة وحمايتها من السرقة أو التلف وفيما يلي شرح لسجل الآلات كمثال توضيحي لها .

سجل الآلات :

يخصص في هذا السجل صفحة مستقلة لكل آلة من الآلات التي يمتلكها المنشأة موضحاً بها البيانات الآتية :

- ١ - نوع الآلة .
- ٢ - رقم الآلة .
- ٣ - تاريخ الشراء .
- ٤ - هــمـر الآلة (الحياة الإنتاجية للآلة) .

- ٥ — سعر الشراء .
- ٦ — اسم المورد .
- ٧ — قسط الاهلاك السنوى .
- ٨ — الاضافات الرأسمالية .
- ٩ — الاهلاكات المجمعة .
- ١٠ — التصليحات الجارية .
- ١١ — تاريخ التخلص من الآله .
- ١٢ — سعر البيع .

وفيما يلي صورة لصفحة من صفحات سجل الآلات :

...	...	تكلفة الآلة	...	...	رقم الآلة
...	...	قسط الإهلاك	...	...	الموقع
...	...	معدل الإهلاك	...	...	تاريخ الشراء
...	...	معدل إهلاك الإضافات	...	...	عمر الآلة

منه	له	إضافات تجديدات رأسمالية	إجمالي القيمة	بجمع الإهلاك	بيان	تصليحات جارية	تاريخ

وفي نهاية كل مدة محاسبية تعد كشوفات تفصيلية بالآلات المتواجدة بالمشروع وتراجع على سجلات الآلات وبهذا يتم الجرد الفعلي لعناصر الآلات .
وبالمثل تعد كشوفات أخرى بالأنواع المختلفة من الأصول الثابتة وبذلك تتم الخطوة الأولى في إجراءات جرد هذه العناصر .

ثالثاً - تقويم الأصول الثابتة

(التسويات الجردية)

سبق أن ذكرنا أن الأصول الثابتة تعد بمثابة مجمل للخدمات والمنافع الاقتصادية التي يستفيد منها عدة فترات محاسبية متتالية وهذا يستلزم بالضرورة تخصيص تكلفة هذا الأصول على الفترات المستفيدة منها ، ويحمل مقدار الاستفادة الفترية على الحسابات الختامية بوصفها تكلفة على هذه الفترة ، أما التكلفة التي تستفيد منها الفترات التالية فهي تعد بمثابة أصل من أصول المنشأة وتظهر في الميزانية العمومية في نهاية الفترة .

فالهدف إذن من التسويات الجردية للأصول طويلة الأجل هو تحديد ما تتحمل به سنوياً الحسابات الختامية من تكلفة هذه الأصول وما سيظهر في نهاية الفترة المحاسبية في الميزانية العمومية .

ويطلق محاسبياً على ذلك الجزء من تكلفة الأصل الثابت الذي يحمل للحسابات الختامية مصطلح الإهلاك وهذا يدعونا لمناقشة المفهوم الأساسي للإهلاك .

المفهوم الأساسي للإهلاك :

الإهلاك هو النقص التدريجي في المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة بالأصل الثابت نتيجة لاستخدامه في العمليات الإنتاجية أو لمرور الزمن .

ومن هنا يتضح أن الاهلاك يحدث نتيجة لعاملين :

العامل الأول : الاهلاك الناتج عن الاستخدام .

العامل الثاني : الاهلاك الناتج عن مرور الزمن .

أولا : الاهلاك الناتج عن الاستخدام :

يؤدي استخدام الأصول الثابتة في العمليات الانتاجية إلى استنفاد المنافع والخدمات الاقتصادية الكامنة بها تدريجيا على مدار الحياة الانتاجية لها ، وهذا يستلزم توزيع تكلفة هذه الأصول على الفترات المستفيدة منها بحيث تحمل كل فترة بحصة من التكلفة يعادل مقدار إستفادتها من خدمات الأصل .

ويترتب على ذلك أن الأصول التي لها قدرة لا نهائية على ادراك المنافع والخدمات الاقتصادية لا يجوز اهلاؤها محاسبا ، لأن إستخدامها لا يصاحبه نقص تدريجي في كمية المنافع والخدمات التي تدرها ومثال ذلك الأراضي فإذا كان نشاط المشروع يتعلق بالاستغلال الزراعي وكان يمتلك أراضي زراعية فإن هذه الأراضي لا تكون قابلة للاهلاك وبالمثل إذا كان المشروع تجاريا أو صناعيا ويمتلك أراضي بناء فإن هذه الأراضي لا تكون قابلة للاهلاك ، وإذا كان مقاما عليها مبان فيجب فصل تكلفة المباني عن تكلفة الاراضي وتكون الاولى خاضعة للاهلاك بينما لا تهلك الثانية .

فلو فرضنا أن منشأة تمتلك عقار تكلفته ١٠٠٠٠ جنيه وكانت تكلفة الأراضي ٤٠٠٠ جنيه وتكلفه المبنى ٦٠٠٠ جنيه فإن تكلفة المبنى فقط هي التي تكون خاضعة للاهلاك .

ويترتب أيضا على هذا المبدأ أن بداية إحتساب الاهلاك لا بد وأن يرتبط

يبدء إستخدام الأصل الثابت . فإذا تعاقدت منشأة على شراء آلات وكانت لاتزال في الطريق فلا تحسب عنها قسط اهلاك . وكذلك الحال إذا وصلت الآلات ولكنها لاتزال في مرحلة التركيب والاعداد فإنها أيضا لاتهلك ويرتبط بداية إهلاكها ببداية دخولها خط الإنتاج .

فمثلا إذا تعاقدت إحدى المنشآت على شراء آلات من شركة أجنبية في أول يناير ١٩٦٩ ووصلت هذه الآلات إلى المنشأة في أول مارس ١٩٦٩ وبدأت المنشأة في تركيبها وإعدادها للعمل وانتهت من ذلك في أول أبريل ١٩٦٩ واستخدمت في الإنتاج في ذلك التاريخ فإن الاهلاك في هذه الحالة يحسب ابتداء من أول إبريل ١٩٦٩ .

ثانيا : الاهلاك الناتج عن مرور الزمن .

يترتب على مرور الزمن تسرب المنافع والخدمات الكامنة بالأصل الثابت حتى ولو لم يستخدم ، فإذا ما تركت الآلات والسيارات والمباني دون إستخدام فإن قيمتها ستتخفض نتيجة لتسرب المنافع والخدمات الكامنة بها لأن لها عمرا انتاجيا محدودا .

فمثلا إذا استخدمت آلة مدة تسعة شهور في السنة وتركت عاطلة لمدة ثلاثة شهور فإن الاهلاك لابد وأن يحسب عن مدة سنة كاملة بغض النظر عن المدة التي ظلت بها الآلة عاطلة دون استخدام .

هذا ويربط اهلاك الأصول الثابتة غير الملموسة بعامل الزمن مثل حقوق الاختراع التي تغطيها القوانين لمدة محدودة من الزمن وكذلك حقوق الامتياز التي تمنح لفترة زمنية محدودة .

ومن هذا العرض السريع يتضح أن الإهلاك هو طريقة محاسبية تهدف لتوزيع وتخصيص تكلفة الأصل الثابت على الفترات المحاسبية التي تستفيد من هذه الأصول . ولذا يعد قسط الإهلاك الفترى جزءاً من تكلفة الفترة . ويجب أن يحمل به إيراد الفترة . وهو نفقة إنتاجية واجبة التحميل فترياً بغض النظر عن الربح المحقق .

وهذا المفهوم الاساسى للإهلاك يتفق مع ما جاء في تعريف الإهلاك الذى وضعته الجمعية الأمريكية المحاسبين (A . A . A) .

محاسبة الإهلاك هى طريقة محاسبية تهدف لتوزيع تكلفة الأصول الثابتة على الحياة الانتاجية المقدرة بطريقة منتظمة معقولة ، لذلك فهى عملية تخصيص للتكلفة . وعبء الإهلاك السنوى هو ذلك الجراء الذى يخصم للسنة من مجموع العبء الكلى .

ويتضح من التعريف السابق ما يلى :

١ — أن قسط الإهلاك الفترى هو تحديد لنصيب الفترة المحاسبية من تكلفة الأصل الثابت .

٢ — أن الإهلاك هو طريقة محاسبية لتوزيع تكلفة الأصل الثابت على عمره الإنتاجى .

٣ — أن قسط الإهلاك الفترى نفقة واجبة يحمل بها إيراد الفترة بعض النظر عن نتيجة النشاط سواء كان ربحاً أو خسارة .

٤ — أن قيمة الإهلاك الفترى نفقة إنتاجية — وليست خسارة — لأنها تمثل تكلفة الخدمات والمنافع الاقتصادية المستفيدة فترياً بغرض إنتاج الإيراد .

الأساس المحاسبي لاحتساب القسط الاهلاك الفترية :-

يتوقف تحديد قسط الاهلاك الفترى على ثلاثة عوامل :-

- ١ — تكلفة الاصل .
- ٢ — العمر الإنتاجى الاصل .
- ٣ — طريقة تخصيص التكلفة على فترات العمر الإنتاجى .

١ — تكلفة الاصل الثابت

تشمل تكلفة الاصل الثابت كافة أنواع النفقات والمصروفات اللازمة للحصول على الاصل الثابت وتهيئة للعمل والإنتاج .

فمثلا إذا اشترت المنشأة عقارا فإن تكلفة العقار تشمل ثمن الشراء وعمولة الشراء ورسوم التسجيل بالشهر العقارى والمصاريف القضائية الاخرى وفى هذه الحالة تفصل تكلفة الارض عن تكلفة المباني لان الاخيرة هى القابلة للاهلاك فقط

وإذا اشترت منشأة صناعية آلات فان تكافتها تتمثل فى ثمن شراء الآله والرسوم الجمركية ومصروفات النقل والتركيب واقامة القواعد للالة والاعداد للعمل والانتاج .

وعلى هذا الأساس تتمثل تكلفة الاصل الثابت فى كافة النفقات والمصروفات الخاصة باقتنائه وتهيئته للعمل والانتاج وهو ما يطلق عليه بالتكلفة الرأسالية .

مثال .

اشترت إحدى المنشآت آله فى ١/١/١٩٦٤ بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه وبلغت

مصرفات النقل ٢٠٠ جنيه والتأمين أثناء النقل ٥٠ جنيه ومصاريف التركيب والاعداد للعمل ٧٥٠ جنيه .

فالمطلوب : إجراء قيود اليومية ونصوير حساب الالة :-

اولا . قيود اليومية :-

من ح/ الالة	٩٠٠٠
إلى ح/ البنك	٩٠٠٠

من مذ كورين

ح/ مصاريف النقل	٢٠٠
ح/ التأمين	٥٠
ح/ مصاريف التركيب	٧٥٠
إلى ح/ البنك	١٠٠٠

من ح/ الالة ١٠٠٠

إلى مذ كورين

ح/ مصاريف النقل	٢٠٠
ح/ التأمين	٥٠
ح/ مصاريف التركيب	٧٥٠

منه	إلى / الآلة	ل
٩٠٠٠	إلى / البنك ٦٤/١/١	١٠٠٠٠ رصيد
١٠٠٠	إلى / مذكورين ٦٤/١/١	
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠

٢ - العمر الانتاجي للاصل الثابت

المقصود بالعمر الانتاجي للاصل هو تحديد عدد القترات المحاسبية التي ستستفيد من خدماته ومنافعه الاقتصادية .

ويقوم المهندس بفحص الاصل الثابت وتصميماته والمواد الداخلة فيه وظروف تشغيله وصيانه المقررة حتى يمكن تحديد عمره الانتاجي .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بـمدة زمنية معينة مثال ذلك التعبير عن العمر الانتاجي للباني بعشرين عاما أو آلات الغزل بعشر سنوات .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بوحدة خدمة معينة كالتعبير عن العمر الانتاجي للسيارة بعدد معين من الاميال .

وقد يعبر عن العمر الانتاجي بعدد معين من ساعات التشغيل كالتعبير عن العمر الانتاجي للالة بعدد معين من ساعات التشغيل .

لذلك يختلف احتساب العمر الانتاجي حسب خصائص وطبيعة الاصل الثابت وقد وضع النظام المحاسبي الموحد المطبق في شركات القطاع العام بالجمهورية العربية المتحدة جدولا مفصلا يبين العمر الانتاجي للانواع المختلفة من الاصول الثابتة .

توجيه القسط الاهلاك الفترية نحو الحسابات الختامية .

توجيه أقساط الاهلاك التي تتعلق بالنشاط الصناعي نحو حساب التشغيل باعتبارها جزءا من التكلفة الصناعية ، وعلى هذا الأساس توجه أقساط الاهلاك الخاصة بالآلات ومباني المصنع وسيارات النقل للداخل نحو حساب التشغيل .

أما أقساط الاهلاك التي تتعلق بالنشاط التجاري والإداري فانها توجه نحو حساب الأرباح والخسائر بوصفها عنصرا من المصاريف الادارية والبيعية العامة وعلى هذا الأساس توجه أقساط الاهلاك الخاصة بمباني الادارة ومباني المعارض وسيارات النقل للخارج وسيارات نقل العاملين نحو حساب الأرباح والخسائر .

٣ - طريقة تخصيص تكلفة الاصل الثابت على فترات العمر الانتاجي .

للتبسيط سنقتصر دراستنا على طريقتين لاحساب أقساط الاهلاك الفترية هما : —

أ - طريقة القسط الثابت .

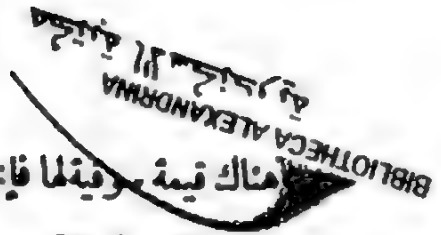
ب - طريقة القسط المتناقص .

١ - طريقة القسط الثابت

على أساس هذه الطريقة يفترض أن سنوات العمر الانتاجي للاصل تستفيد من تكلفته بأقساط متساوية ولذلك يحسب القسط الفترى الذي يحمل للحساب الختامي على الأساس الآتى : -

$$\text{قسط الاهلاك الفترى} = \frac{\text{تكلفة الاصل الثابت}}{\text{عدد سنوات العمر الانتاجي}}$$

أما إذا قدر أن الاصل سيتخلف عنه غرده في نهاية حياته الانتاجية وكانت



هناك قيمة موفقة لما فإنها تخصم من تكلفة الأصل الثابت وتكون معادلة لإحتساب قسط الاهلاك الفترى وفقا لطريقة القسط الثابت كآلى :-

$$\text{قسط الاهلاك الفترى} = \frac{\text{تكلفة الأصل الثابت - القيمة المقدرة للخردة}}{\text{عدد سنوات العمر الانتاجى}}$$

وإذا طبقنا هذه الطريقة على المثال السابق الذى إقترضنا فيه أن تكلفة الآلة ١٠٠٠٠ جنيه وأن عمرها الانتاجى ٥ سنوات دون أن يتخلف عنها أى خردة فيكون قسط الاهلاك الفترى كما يلى :-

$$\text{قسط الاهلاك الفترى} = \frac{10000}{5} = 2000 \text{ جنيه}$$

وسنوضح فيما يلى حسابيا قسط الاهلاك الفترى والذى برحل إلى > / التشغيل وباقى تكلفة الآلة الذى تظهر فى الميزانية العمومية :-

جنيه		
١٠٠٠٠	تكلفة الآلة ١٩٦٤/١/١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٤/١٢/٣١ ← > / التشغيل	
٨٠٠٠	الميزانية العمومية ١٩٦٤/١٢/٣١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٥/١٢/٣١ التشغيل	
٦٠٠٠	الميزانية العمومية ١٩٦٥/١٢/٣١	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٦/١٢/٣١ ← > / التشغيل	
٤٠٠٠	الميزانية العمومية ١٩٦٦/١٢/٣١ ←	
٢٠٠٠	إهلاك ١٩٦٧/١٢/٣١ > / التشغيل	

٢٠٠٠ ١٩٦٧/١٢/٣١ الميزانية العمومية

٢٠٠٠ إهلاك ١٩٦٨/١٢/٣١ ح/ التشغيل

أما من الناحية المحاسبية فيجرى سنوياً إجراء القيود المحاسبية الآتية :-

٢٠٠٠ من ح/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى ح/ الآلة ١٩٦٤/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة ١٩٦٤/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى ح/ الآلة ١٩٦٥/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة ١٩٦٥/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ إهلاك الآلة

٢٠٠٠ إلى ح/ الآلة ١٩٦٦/١٢/٣١

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة ١٩٦٦/١٢/٣١

	من ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠	
١٩٦٧/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٢٠٠٠	
<hr/>			
	من ح/ التشغيل	٢٠٠٠	
١٩٦٧/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠	
<hr/>			
	من ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠	
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٢٠٠٠	
<hr/>			
	من ح/ التشغيل	٢٠٠٠	
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٠٠٠	
<hr/>			

واذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها بدقتر الامتاذ فإن
الحسابات تظهر على الصورة الآتية :-

لـ

ح/ الآلة

منه

جنيه	ح/ الآلة	ح/ البنك الى ح/ المذكورين	جنيه
٢٠٠٠	١٩٦٤/١/١	الى ح/ البنك	٩٠٠٠
٨٠٠٠	١٩٦٤/١/١	الى ح/ المذكورين	١٠٠٠
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
٢٠٠٠	١٩٦٥/١/١	رصيد	٨٠٠٠
٩٠٠٠			٨٠٠٠
٢٠٠٠	١٩٦٦/١/١	رصيد	٦٠٠٠
٤٠٠٠			٦٠٠٠
٢٠٠٠	١٩٦٧/١/١	رصيد	٤٠٠٠
٤٠٠٠			٤٠٠٠
٢٠٠٠	١٩٦٨/١/١	رصيد	٢٠٠٠
٢٠٠٠			٢٠٠٠

منه	ح/ اهلاك الآلة	له
جنيه	إلى ح/ الآلة	جنيه
٢٠٠٠	١٩٦٤/١٢/٣١	من ح/ التشغيل
٢٠٠٠		١٩٦٤/١٢/٣١
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	من ح/ التشغيل
٢٠٠٠	١٩٦٥/١٢/٣١	١٩٦٥/١٢/٣١
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	من ح/ التشغيل
٢٠٠٠	١٩٦٦/١٢/٣١	١٩٦٦/١٢/٣١
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	من ح/ التشغيل
٢٠٠٠	١٩٦٧/١٢/٣١	١٩٦٧/١٢/٣١
٢٠٠٠	إلى ح/ الآلة	من ح/ التشغيل
٢٠٠٠	١٩٦٨/١٢/٣١	١٩٦٨/١٢/٣١
٢٠٠٠		
حساب التشغيل	الميزانية العمومية	
عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٣١	في ١٩٦٨/١٢/٣١	
منه	له	أصول
٢٠٠٠ إلى ح/ اهلاك الآلة	٨٠٠٠ آلات	خصوم

الميزانية العمومية		حساب التشغيل	
في ١٩٦٥/١٢/٣١		عن السنة المنتهية في ١٩٦٥/١٢/٣١	
أصول	خصوم	له	منه
٦٠٠٠ آلات			٢٠٠٠ الى > / أملاك الالة

الميزانية العمومية	حساب التشغيل
في ١٩٦٦/١٢/٣١	عن السنة المنتهية في ١٩٦٦/١٢/٣١
أصول	منه
خصوم	له
<div> <div>...</div> <div>ألات</div> </div>	<div> <div>٢٠٠٠ الى ح/ أهلاك الالة</div> </div>

الميزانية العمومية		حساب التشغيل	
في ١٩٦٧/١٢/٣١		عن السنة المنتهية في ١٩٦٧/١٢/٣١	
أصول	خصوم	منه	له
٢٠٠٠ آلات		٢٠٠٠ الى ح/املاك الآلة	

الميزانية العمومية	حساب التشغيل
في ١٩٦٨/١٢/٣١	عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٠/٣١
أصول	منه
خصوم	له
XXXX	٢٠٠٠ الى < / اهلاك الآلة

من الحسابات السابقة يتضح أن محاسبة الاهلاك تهدف إلى توزيع تكلفة الأصل الثابت الخاضع للاهلاك على الفترات المستفيدة به على صورة أقساط إهلاك تحمل قريبا للحساب الختامي أما بقية الأصل الثابت فانها تظهر في الميزانية العمومية .

٢/ الآلة

إهلاك → الحساب الختامي	××	إلى > البنك	××××
××××	رصيد → الميزانية العمومية		
××××			××××

ب - طريقة القسط المتناقص

تفترض هذه الطريقة أن السنة الأولى تستفيد من خدمات الأصل بنسبة أكبر من السنة التي تليها ، وكذلك الحال تستفيد السنة الثانية من خدمات الأصل بنسبة أكبر من السنة الثالثة ولكن بنسبة أقل من السنة الأولى وهكذا وهذه الطريقة مبنية على أساس ملاحظة تناقص الكفاية الانتاجية للأصل الثابت بمرور الزمن وكذلك تزايد النفقات الخاصة بالأصل وخصوصا الصيانة والتصليحات ، لذلك نحمل السنوات الأولى بأقساط كبيرة لأن مصاريف التصليحات تكون ضئيلة بينما تحمل السنوات الأخيرة بأقساط إهلاك صغيرة نظرا لأن مصروفات التصليحات تكون كبيرة .

فإذا فرضنا أن نسبة قسط الامهلاك المتناقص قريبا تبلغ ٦٠٪ سنويا فإنه يمكن حسابها إظهار أقساط الإهلاك وتكلفة الآلة كما يلي :-

١٩٦٤- ١- ١	تكلفة الآلة	١٠٠٠٠	الرصيد للتناقص
١٩٦٤-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٦٠٠٠	$= \frac{60}{100} \times 10000$
١٩٦٤-١٢-٣١	ميزانية عمومية	٤٠٠٠	
١٩٦٥-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٢٤٠٠	$= \frac{60}{100} \times 4000$
١٩٦٥-١٢-٣١	ميزانية عمومية	١٦٠٠	
١٩٦٦-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٩٦٠	$= \frac{60}{100} \times 1600$
١٩٦٦-١٢-٣١	ميزانية عمومية	٦٤٠	
١٩٦٧-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٣٨٤	$= \frac{60}{100} \times 640$
١٩٦٧-١٢-٣١	ميزانية عمومية	٢٥٦	
١٩٦٧-١٢-٣١	قسط الاهلاك	٢٥٦	٢٥٦

ويلاحظ أن قسط الاهلاك يحسب على رصيد الآلة الذى يتناقص سنويا بمقدار الاهلاك وعلى الرغم من ثبات نسبة الاهلاك إلا أن مقدار القسط الفترى يكون فى تناقص ومن الناحية المحاسبية تجرى القيود الآتية .

	من / اهلاك الآلة	٦٠٠٠
١٩٦٤/١٢/٣١	إلى / الآلة	٦٠٠٠
	من / التشغيل	٦٠٠٠
١٩٦٥/١٢/٣١	إلى / أهلاك الآلة	٦٠٠٠

	من ح/ اهلاك الآلة	٢٤٠٠
١٩٦٥/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	١٤٠٠
	من ح/ التشغيل	٢٤٠٠
١٩٦٥/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٤٠٠
	من ح/ اهلاك الآلة	٩٦٠
١٩٦٦/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٩٦٠
	من ح/ التشغيل	٩٦٠
١٩٦٦/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٩٦٠
	من ح/ اهلاك الآلة	٢٨٤
١٩٦٧/١ / ٣١	الى ح/ الآلة	٢٨٤
	من ح/ التشغيل	٢٨٤
١٩٦٧/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٨٤
	من ح/ اهلاك الآلة	٢٥٦
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ الآلة	٢٥٦
	من ح/ التشغيل	٢٥٦
١٩٦٨/١٢/٣١	الى ح/ اهلاك الآلة	٢٥٦

وإذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها بدقتر الأستاذ فان
ح/ الآلة و ح/ اهلاك الآلة و ح/ التشغيل والميزانية العمومية تظهر على النحو
الآتى :-

له	منه	ح/ الآلة	ح/ الآلة	ح/ الآلة	ح/ الآلة
١٩٦٤/١٢/٣١	٩٠٠٠	الى ح/ البنك	١٩٦٤/١/١	٦٠٠٠	من ح/ املاك الآلة
١٩٦٤/١٢/٣١	١٠٠٠	الى ح/ مذكورين	١٩٦٤/١/١	٤٠٠٠	رصيد
	١٠٠٠٠			١٠٠٠٠	
١٩٦٥/١٢/٣١	٤٠٠٠	رصيد	١٩٦٥/١/١	٢٤٠٠	من ح/ املاك الآلة
١٩٦٥/١٢/٣١	٤٠٠٠			١٦٠٠	رصيد
	٤٠٠٠			٤٠٠٠	
١٩٦٦/١٢/٣١	١٩٠٠	رصيد	١٩٦٦/١/١	٩٦٠	من ح/ املاك الآلة
١٩٦٦/١٢/٣١	١٦٠٠			٦٤٠	رصيد
	١٦٠٠			١٦٠٠	
١٩٦٧/١٢/٣١	٦٤٠	رصيد	١٩٦٧/١/١	٢٨٤	من ح/ املاك الآلة
١٩٦٧/١٢/٣١	٦٤٠			٢٥٦	رصيد
	٦٤٠			٦٤٠	
١٩٦٨/١٢/٣١	٢٥٦	رصيد	١٩٦٨/١/١	٢٥٦	من ح/ املاك الآلة
	٢٥٦			٢٥٦	

لـ	حـ / إهلاك الآلة	منه
جنيه	جنيه	جنيه
٦٠٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠
١٩٦٤-١٢-٣١	١٩٦٤-١٢-٣١	١٩٦٤-١٢-٣١
من حـ / التشغيل	الى حـ / الآلة	
٦٠٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠
٢٤٠٠	٢٤٠٠	٢٤٠٠
١٩٦٥-١٢-٣١	١٩٦٥-١٢-٣١	١٩٦٥-١٢-٣١
من حـ / التشغيل	الى حـ / الآلة	
٢٤٠٠	٢٤٠٠	٢٤٠٠
٩٦٠	٩٦٠	٩٦٠
١٩٦٦-١٢-٣١	١٩٦٦-١٢-٣١	١٩٦٦-١٢-٣١
من حـ / التشغيل	الى حـ / الآلة	
٩٦٠	٩٦٠	٩٦٠
٣٨٤	٣٨٤	٣٨٤
١٩٦٧-١٢-٣١	١٩٦٧-١٢-٣١	١٩٦٧-١٢-٣١
من حـ / التشغيل	الى حـ / الآلة	
٣٨٤	٣٨٤	٣٨٤
٢٥٦	٢٥٦	٢٥٦
١٩٦٨-١٢-٣١	١٩٦٨-١٢-٣١	١٩٦٨-١٢-٣١
من حـ / التشغيل	الى حـ / الآلة	
٢٥٦	٢٥٦	٢٥٦

الميزانية العمومية		ح/ التشغيل	
في ٢١-١٢-٦٤		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٤	
خصوم	أصول	له	منه
	٤٠٠٠ آلات		٦٠٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة

الميزانية العمومية		ح/ التشغيل	
في ٣١-١٢-٦٥		عن السنة المنتهية في ٣١-١٢-٦٥	
خصوم	أصول	له	منه
	١٦٠٠ آلات		٢٤٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة

الميزانية العمومية		ح/ التشغيل	
في ٣١-١٢-٦٦		عن السنة المنتهية في ٣١-١٢-٦٦	
خصوم	أصول	له	منه
	٦٤٠ آلات		٩٦٠ إلى ح/ إهلاك الآلة

الميزانية العمومية		ح - التشغيل	
خصوم	له أصول	منه	
في ٢١-١٢-٦٧		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٧	
	٢٥٦ آلات		٢٨٤ الى - اهلاك الآلة
الميزانية العمومية		ح - التشغيل	
خصوم	له أصول	منه	
في ٢١-١٢-٦٨		عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٨	
	XXXX		٢٥٦ الى ح/ اهلاك الآلة

وإذا ما أجرينا مقارنة بين طريقة القسط الثابت وطريقة القسط المتناقص فإننا نلاحظ الآتي :-

١ - كلاهما يهدف إلى توزيع تكلفة الأصل الثابت على صورة أقساط إهلاك قترية تحمل قريبا على الحساب الختامي .

٢ - تحسب طريقة القسط الثابت على التكلفة الأصلية وبالتالي تكون أقساط الإهلاك القترية متساوية .

٣ - تحسب طريقة القسط المتناقص على الرصيد الذي يتناقص قريبا مما يؤدي إلى تناقص أقساط الإهلاك القترية .

٤ - تستخدم طريقة القسط الثابت عادة بالنسبة للأصول الثابتة التي لا تحتاج

إلى تصليحات بمرور الزمن وخاصة الأصول الثابتة غير الملموسة بينما نستخدم طريقة القسط المتناقص بالنسبة للأصول الثابتة التي تزايد تكاليف تصليحاتها في السنوات الأخيرة من العمر الانتاجي .

أما إذا استخدمت طريقة القسط الثابت لهذا النوع من الأصول فإننا نجد المنشأة تكون مخصصاً للتصليحات لمواجهة تزايد نفقات التصليحات في السنوات الأخيرة من العمر الانتاجي .

مخصص التصليحات :

تخصص المنشآت التي تستخدم طريقة القسط الثابت في احتساب أقساط الإهلاك الفترية حساباً لمخصص التصليحات وذلك لمقابلة تزايد نفقات التصليحات فترياً وخصوصاً في السنوات الأخيرة من العمر الانتاجي للأصل . وفي حالة تخصيص حساباً لمخصص التصليحات فإن الحساب الختامي يحمل فترياً بقيمة المخصص بعض النظر عن التصليحات الفعلية التي تقفل فترياً في ح/ المخصص ويرحل رصيده إلى العام التالي وهكذا ويظهر رصيد مخصص التصليحات في الجانب الأيسر من الميزانية في نهاية كل سنة مالية .

مثال : - تطبق إحدى المنشآت طريقة القسط الثابت في احتساب أقساط الإهلاك الفترية ورأت أن تكون مخصصاً للتصليحات يبلغ سنوياً ٢٠٠ جنيه لمدة خمسة سنوات وهي الحياة الانتاجية للأصل الثابت وقد بلغت مصروفات التصليحات الفعلية كالآتي :-

جنيه

— السنة الأولى

٥٠ ، الثانية

١٠٠ ، الثالثة

٢٥٠ ، الرابعة

٦٠٠ ، الخامسة

ويمكن بيان أثر التصليلات الفعلية والمخصص حيايا كالآتي :-

جنيه

٢٠٠ المخصص في السنة الأولى

٠٠٠ تصليحات فعلية

٢٠٠ رصيد المخصص في السنة الأولى

٢٠٠ + المخصص في السنة الثانية

٤٠٠

٥٠ — تصليحات السنة الثانية

٣٥٠ رصيد المخصص في السنة الثانية

٢٠٠ + المخصص السنة الثالثة

٥٥٠

١٠٠ — تصليحات السنة الثالثة

٤٥٠ رصيد المخصص السنة الثالثة

٢٠٠ + المخصص السنة الرابعة

	٦٥٠	
تصليحات السنة الرابعة	٢٥٠	—
	<hr/>	
رصيد السنة الرابعة	٤٠٠	
المخصص السنة الخامسة	٢٠٠	+
	<hr/>	
	٦٠٠	
تصليحات السنة الخامسة	٦٠٠	—
	<hr/>	
	٠٠٠٠	

ومن الناحية المحاسبية تجرى القيود الآتية :-

السنة الأولى	من ح/ التشغيل	٢٠٠
	إلى ح/ مخصص التصليحات	٢٠٠
	<hr/>	
السنة الثانية	من ح/ مصاريف التصليحات	٥٠
	إلى ح/ البنك	٥٠
	<hr/>	
	من ح/ التشغيل	٢٠٠
	إلى ح/ مخصص التصليحات	٢٠٠
	<hr/>	
	من ح/ مخصص التصليحات	٥٠
	إلى ح/ مصاريف التصليحات	٥٠
	<hr/>	

السنة الثالثة	١٠٠	من ح/ مصاريف التصليلات
	١٠٠	إلى ح/ البنك
	<hr/>	
	٢٠٠	من ح/ التشغيل
	٢٠٠	إلى ح/ مخصص التصليلات
	<hr/>	
	١٠٠	من ح/ مخصص التصليلات
	١٠٠	إلى ح/ مصاريف التصليلات
	<hr/>	
السنة الرابعة	٢٥٠	من ح/ مصاريف التصليلات
	٢٥٠	إلى ح/ البنك
	<hr/>	
	٢٠٠	من ح/ التشغيل
	٢٠٠	إلى ح/ مخصص التصليلات
	<hr/>	
	٢٥٠	من ح/ مخصص التصليلات
	٢٥٠	إلى ح/ مصاريف التصليلات
	<hr/>	
السنة الخامسة	٦٠٠	من ح/ مصاريف التصليلات
	٦٠٠	إلى ح/ البنك

— ٥٨٢ —

٢٠٠ من / التشغيل
من / خصص التصيلحات ٢٠٠

٦٠٠ من / خصص التصيلحات
٦٠٠ إلى / مصاريف التصيلحات

أما إذا رحلت العمليات السابقة الى الحسابات الخاصة بها فان / مصاريف التصيلحات و / خصص التصيلحات تظهر لن على النحو الآتي :-

/ مصاريف التصيلحات

السنة الاولى			
من / خصص تصيلحات	٥٠	إلى / البنك	٥٠
	٥٠		٥٠
من / خصص تصيلحات	١٠٠	إلى / البنك	١٠٠
	١٠٠		١٠٠
من / خصص تصيلحات	٢٥٠	إلى / البنك	٢٥٠
	٣٥٠		٢٥٠
من / خصص تصيلحات	٦٠٠	إلى / البنك	٦٠٠
	٦٠٠		٦٠٠

ح/ غصص التصلحات

٢٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل	٢٠٠
<u>٢٠٠</u>		<u>٢٠٠</u>		
٥٠	الى ح/ مصاريف تصليحات	٢٠٠	رصيد	٢٠٠
٢٥٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل	٢٠٠
<u>٤٠٠</u>		<u>٤٠٠</u>		
١٠٠	الى ح/ مصاريف تصليحات	٣٥٠	رصيد	٣٥٠
٤٥٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل	٢٠٠
<u>٥٥٠</u>		<u>٥٥٠</u>		
٢٥٠	الى ح/ مصاريف تصليحات	٤٥٠	رصيد	٤٥٠
٤٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل	٢٠٠
<u>٦٥٠</u>		<u>٦٥٠</u>		
٦٠٠	الى ح/ مصاريف تصليحات	٤٠٠	رصيد	٤٠٠
		٢٠٠	من ح/ التشغيل	٢٠٠
<u>٦٠٠</u>		<u>٦٠٠</u>		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٤	له
٢٠٠ إلى ٢٠٠ / مخصص تصاريح		

الميزانية العمومية

أصول	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٤	خصوم
٢٠٠ مخصص تصاريح		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٥	منه
٢٠٠ إلى ٢٠٠ / مخصص تصاريح		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٥	خصوم
٢٥٠ مخصص تصاريح		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٦	له
٢٠٠ إلى > / محصن تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢٠/١٢/٦٦	خصوم
٤٥٠ محصن تصليحات		

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٧	له
٢٠٠ إلى > / محصن تصليحات		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٧	خصوم
٤٠٠ محصن تصليحات		

حساب التشغيل		
منه	عن السنة المنتهية في ٦٨/١٢/٢١	منه
<hr/>		
		٢٠٠ إلى ٣ / تصاريح
<hr/>		

أصول	الميزانية العمومية	خصوم
<hr/>		
XXXX		
<hr/>		

حالة عدم تساوي رصيد المخصص مع تصاريح السنة الأخيرة من حياة الأصل
إفترضنا في المثال السابق أن التصاريح الفعلية في السنة الأخيرة كانت مساوية
لرصيد المخصص وبالتالي كان رصيد المخصص كافيا لمواجهة نفقات التصاريح في
السنة الأخيرة .

ولكن قد يكون رصيد المخصص غير كافيا لمواجهة نفقات التصاريح في
السنة الأخيرة وفي هذه الحالة يحمل الفرق للحساب الختامي .

فاذا فرضنا في المثال السابق أن مصروفات التصاريح الفعلية بلغت في السنة
الخامسة ٧٠٠ جنيه وكان رصيد المخصص أول السنة ٤٠٠ جنيه فتعالج التصاريح
بالطريقة الآتية : —

جنيه

٤٠٠ رصيد المخصص في بداية السنة الخامسة

+ ٢٠٠ مخصص تصليحات السنة الخامسة
٦٠٠

— ٧٠٠ مصاريف تصليحات السنة الخامسة

— ١٠٠ تحمل للحساب الختامي في السنة الخامسة

وتظهر قيود اليومية الخاصة بالسنة الخامسة كالآتي :

٧٠٠ من ح/ مصاريف التصليحات
٧٠٠ إلى ح/ البنك

٣٠٠ من ح/ التشغيل

إلى مذكورين

٢٠٠ ح/ مخصص التصليحات

١٠٠ ح/ مصاريف التصليحات

٦٠٠ من ح/ مخصص التصليحات

٦٠٠ إلى ح/ مصاريف التصليحات

وتظهر الحسابات في السنة الخامسة كما يلي :

له	ح/ مخصص التصليحات	منه
رصيد أول المدة ٤٠٠	إلى ح/ مصاريف تصليحات	٦٠٠
من ح/ التشغيل ٢٠٠		
٦٠٠		٦٠٠

منه	ح/ مصاريف تصليحات	له
٧٠٠ إلى ح/ البنك	١٠٠ من ح/ التشغيل	
	٦٠٠ من ح/ منخصص تصليحات	
<u>٧٠٠</u>	<u>٧٠٠</u>	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في	له
٢٠٠ إلى ح/ منخصص تصليحات		
١٠٠ إلى ح/ مصاريف تصليحات		

حالة زيادة رصيد المخصص عن تصليحات السنة الأخيرة من حياة الأصل

قد يحدث في السنة الأخيرة من حياة الأصل أن يكون رصيد المخصص أكبر من نفقات التصليحات الفعلية في السنة الأخيرة وفي هذه الحالة فإن الفرق يرحل إلى الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر .

فلو فرضنا في المثال السابق أن مصروفات التصليحات الفعلية في السنة الخامسة بلغت ٥٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كالآتي :-

٤٠٠	رصيد المخصص في بداية السنة الخامسة
+	٢٠٠ مخصص السنة الخامسة
<u>٦٠٠</u>	
-	٥٠٠ تصليحات السنة الخامسة
<u>١٠٠</u>	يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر

وتكون قيود اليومية في السنة الخامسة كالآتي :-

٥٠٠	من ح/ مصاريف التصيلحات
٥٠٠	إلى ح/ البنك
<hr/>	
٢٠٠	من ح/ التشغيل
٢٠٠	إلى ح/ منخصص التصيلحات
<hr/>	
٥٠٠	من ح/ منخصص التصيلحات
٥٠٠	إلى ح/ مصاريف التصيلحات
<hr/>	
١٠٠	من ح/ منخصص التصيلحات
١٠٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر

وتظهر الحسابات في السنة الخامسة على الصورة الآتية :-

ح/ منخصص التصيلحات

له	منه
٤٠٠ رصيد أول المدة	٥٠٠ إلى ح/ مصاريف تصيلحات
٢٠٠ من ح/ التشغيل	١٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر
<u>٦٠٠</u>	<u>٦٠٠</u>

ح- مصاريف التصيلحات

له	منه
٥٠٠ من ح/ منخصص تصيلحات	٥٠٠ إلى ح/ البنك

حساب التشغيل		
منه	عن السنة المنتهية في ١٢-٣١	له
٢٠٠	الى > منخصص تصليحات	
> / الارباح والخسائر		
منه	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	له
	١٠٠ من > / منخصص تصليحات	

توسيط حساب مجمع الاهلاك

بيننا فيما سبق طريقتي احتساب اقساط الاهلاك الفترية التي تحمل للحسابات الختامية ، وقد بينا أن قسط الاهلاك الفترى يخضع من قيمة الاصل الثابت بحيث يظهر في الميزانية العمومية صافي قيمة الاصل بعد أن يخضع منه مباشرة قيمة الاهلاك .

إلا أنه غالباً ما توسط المنشآت حساباً يطلق عليه مجمع الاهلاك . والهدف الرئيس من هذا الحساب هو أن يظهر الاصل الثابت بكامل قيمته الدفترية بالميزانية على أن يقابلها قيمة الاهلاك المجمع . وحينما يطرح هذا المجمع من القيمة الدفترية للاصل الثابت يمكن الوصول الى صافي قيمته الدفترية بعد الاهلاك .

وقد نص القانون ٢٦ لسنة ١٩٥٤ وكذلك النظام المحاسبي الموحد على ضرورة توسيط حساب مجمع الاهلاك بدلا من الاهلاك المباشر .

وإذا قامت المنشأة بتخصيص حساب مجمع الاهلاك فان رصيد الاصل يظل ثابتاً في الحساب الخاص به ، أما أفساط الاهلاك الفترية فيحمل بها الحساب الختامى سنوياً ويكون الطرف الدائن هو > / مجمع الاهلاك .

ويظهر هذا الحساب في الميزانية مطروحاً طرحاً شكلياً من القيمة الدفترية للاصل الثابت . وبلا شك سيزداد رصيد هذا الحساب سنه بعد أخرى بقيمة ما يضاف إليه من أفساط إهلاك فترية . وفي نهاية العمر الانتاجى الاصل يكون رصيد > / مجمع الاهلاك مساوياً للقيمة الدفترية للاصل الثابت فيقفل في > / الاصل .

أ — توميط > / مجمع الاهلاك في ظل طريقة القسط الثابت

سبق أن فرضنا أن هناك آلة تكلفتها ١٠٠٠٠ جنيه وحياتها الانتاجية ٥ سنوات وأن قسط الاهلاك الفترى يحسب على أساس القسط الثابت وكان يبلغ تقريباً $10000 \div 5 = 2000$ جنيه .

فاذا استخدمت المنشأة > / مجمع الاهلاك فان قيود اليومية تكون على الشكل الآتى :-

٢٠٠٠	من > / التشغيل	، السنة الأولى ،
٢٠٠٠	إلى > / مجمع اهلاك الآلة	
٢٠٠٠	من > / التشغيل	، السنة الثانية ،
٢٠٠٠	إلى > / مجمع اهلاك الآلة	
٢٠٠٠	من > / التشغيل	، السنة الثالثة ،
٢٠٠٠	إلى > / مجمع اهلاك الآلة	

السنة الرابعة،	من ح/ التشغيل	٢٠٠٠
	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		
السنة الخامسة،	من ح/ التشغيل	٢٠٠٠
	الى ح/ مجمع اهلاك الآلة	٢٠٠٠
<hr/>		
	من ح/ مجمع اهلاك الآلة	١٠٠٠٠
	الى ح/ الآلة	١٠٠٠٠
<hr/>		
اثبات قفل ح/ مجمع اهلاك في ح/ الآلة		

واذا رحلت القيود السابقة الى الحسابات الخاصة بها فانها تظهر على الشكل
الآتى :

منه	ح - مجمع إهلاك الآلة	له
٢٠٠٠	جنيه	
رصيد ٦٤/١٢/٣١	٢٠٠٠ من ح / التشغيل ٦٤/١٢/٣١	
٢٠٠٠	٢٠٠٠	
٤٠٠٠	٢٠٠٠ رصيد ١٩٦٥/١/١	
٤٠٠٠	٢٠٠٠ من ح / التشغيل ١٩٦٥/١٢/٣١	
٦٠٠٠	٤٠٠٠	
٦٠٠٠	٤٠٠٠ رصيد ٦٦/١/١	
٨٠٠٠	٢٠٠٠ من ح / التشغيل ٦٦/١٢/٣١	
٨٠٠٠	٦٠٠٠	
٨٠٠٠	٦٠٠٠ رصيد ٦٧/١/١	
١٠٠٠٠	٢٠٠٠ من ح / التشغيل ٦٧/١٢/٣١	
١٠٠٠٠	٨٠٠٠	
١٠٠٠٠	٨٠٠٠ رصيد ٦٨/١/١	
١٠٠٠٠	٢٠٠٠ من ح / التشغيل ٦٨/١٢/٣١	
	١٠٠٠٠	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٦٤/١٢/٣١	له
-----	-------------------------------	----

١٠٠٠٠ إلى ح / مجمع إهلاك الآلة

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٦٥/١٢/٣١	له
-----	-------------------------------	----

٢٠٠٠ إلى ح / مجمع الإهلاك الآلة

له	ح/الآلة	منه
		٩٠٠٠ إلى ح/بنك
		١٠٠٠ إلى مذكورين
١٠٠٠٠ رصيد في ٢١/١٢/٦٤		<u>١٠٠٠٠</u>
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ رصيد في ٢١/١٢/٦٥		<u>١٠٠٠٠</u>
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ رصيد في ٢١/١٢/٦٦		<u>١٠٠٠٠</u>
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ رصيد في ٢١/١٢/٦٧		<u>١٠٠٠٠</u>
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>
١٠٠٠٠ من ح/مجم الاملاك ٢١/١٢/٦٨		<u>١٠٠٠٠</u>
<u>١٠٠٠٠</u>		<u>١٠٠٠٠</u>

حساب التشغيل

له	منه
عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٦	٢٠٠٠ إلى ح/مجمع املاك الآلة

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٧	له
٢٠٠٠	إلى ح/ مجمع إهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٨	له
٢٠٠٠	إلى ح/ مجمع إهلاك الآلة	

الميزانية العمومية

أصول	في ٢١/١٢/٦٤	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٢٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة		
٨٠٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢٠/١٢/٦٥	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٤٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة		
٦٠٠٠		

الميزانية العمومية		أصول
خصوم	في ١٢/٣١/١٩٦٦	
		١٠٠٠٠ الآلة
		٦٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة
		٤٠٠٠
الميزانية العمومية		أصول
خصوم	في ١٢/٣١/١٩٦٧	
		١٠٠٠٠ الآلة
		٨٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة
		٢٠٠٠
الميزانية العمومية		أصول
خصوم	في ١٢/٣١/١٩٦٨	
		١٠٠٠٠ الآلة
		١٠٠٠٠ - مجمع إهلاك الآلة
		١٠٠٠٠

ومن الواضح أن الأصل الثابت يظل بقيمته الدفترية كاملة طوال عمره الانتاجي بينما تجمع أقساط الإهلاك الدفترية في /م/ مجمع الإهلاك ويكون هذا الحساب ملازما لحساب الأصل الثابت بالميزانية بحيث يطرح منه شكليا حتى تظهر الميزانية صافي القيمة الدفترية للأصل الثابت . وقد تظهر بعض المنشآت /م/ مجمع الإهلاك في الجانب الأيسر من الميزانية .

توسيط حساب مجمع الاملاك في ظل طريقة القسط المتناقص :

لما فرضنا في المثال السابق أن أقساط الاملاك الفترية في ظل طريقة القسط المتناقص كانت على التوالي : — ٦٠٠٠ ، ٢٤٠٠ ، ٩٦٠ ، ٣٨٤ ، ٢٥٦ جنيه

وفي حالة توسيط ح/ مجمع الاملاك فان أقساط الاملاك الفترية التي تحصل سنويا للحساب الختامي تظهر في الطرف الدائن لحساب مجمع الاملاك الذي يتزايد رصيده سنويا بينما تبقى القيمة الدفترية للاصل الثابت كما هي ، وفي نهاية العمر الإنتاجي يقل ح/ مجمع الاملاك في ح/ الأصل .

وتجرى قيود اليومية كما يلي :

٦٠٠٠	من ح/ التشغيل
٦٠٠٠	الى ح/ مجمع املاك الآلة
٢٤٠٠	من ح/ التشغيل
٢٤٠٠	الى ح/ مجمع املاك الآلة
٩٦٠	من ح/ التشغيل
٩٦٠	الى ح/ مجمع املاك الآلة
٣٨٤	من ح/ التشغيل
٣٨٤	الى ح/ مجمع املاك الآلة
٢٥٦	من ح/ التشغيل
٢٥٦	الى ح/ مجمع املاك الآلة

وإذا صورنا الحسابات وح/ التشغيل والميزانية العمومية فتظهر على الشكل الآتي :

منه	ح/ الآلة	له
٩٠٠٠ الى ح/ البنك	٦٤/١/١	٦٤/١٢/٣١
١٠٠٠ الى ح/ المذ كورين	٦٤/١/١	٦٤/١٢/٣١
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	٦٥/١/١	٦٥/١٢/٣١
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	٦٦/١/١	٦٦/١٢/٣١
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	٦٧/١/١	٦٧/١٢/٣١
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠	٦٨/١/١	٦٨/١٢/٣١
١٠٠٠٠		
١٠٠٠٠		

منه	ح/ مجمع الاهلاك	له
٦٠٠٠	٦٤/ ٢/ ٣١	٦٤/ ١٢/ ٣١
٦٠٠٠	رصيد	من ح/ التشغيل
٦٠٠٠		٦٠٠٠
٨٤٠٠	٦٥/ ١٢/ ٣١	٦٥/ ١/ ١
٨٤٠٠	رصيد	رصيد
٩٣٦٠	٦٦/ ١٢/ ٣١	٦٥/ ١٢/ ٣
٩٣٦٠	رصيد	من ح/ التشغيل
٩٧٤٤	٦٧/ ١٢/ ٣١	٦٦/ ١/ ١
٩٧٤٤	رصيد	رصيد
١٠٠٠٠	٦٨/ ١٢/ ٣١	٦٦/ ١٢/ ٣١
١٠٠٠٠	إلى ح/ الالة	من ح/ التشغيل
		٢٨٤
		٩٧٤٤
		٩٧٤٤
		١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠

حساب التشغيل

له	منه	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٤
	٦٠٠٠	الى ح/ مجمع املاك الاله

حساب التشغيل

له	منه	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٥
	٢٤٠٠	الى ح/ مجمع املاك الاله

حساب التشغيل

له	منه	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٦
	٩٦٠	الى ح/ مجمع املاك الاله

حساب التشغيل

له	منه	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٧
	٢٨٤	الى ح/ مجمع املاك الاله

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ١٩٦٨/١٢/٣١	له
٢٥٦	إلى -/ـ مجمع إهلاك الآلة	
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٤/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٦٠٠٠ مجمع إهلاك الآلة		
٤٠٠٠		
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٥/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٨٤٠٠ - مجمع إهلاك الآلة		
١٦٠٠		
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٦/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٩٣٦٠ - مجمع إهلاك الآلة		
٦٤٠		
أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٧/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
٩٧٤٤ - مجمع إهلاك الآلة		
٢٥٦		

أصول	الميزانية العمومية في ١٩٦٨/١٢/٣١	خصوم
١٠٠٠٠ الآلة		
١٠٠٠٠ - مجمع اهلاك الآلة		

اهلاك الاضافات

سبق أن ذكرنا أن الإضافات للأصول الثابتة التي تؤدي إلى زيادة طاقتها الانتاجية تعتبر مصروفات رأسمالية ويجب أن تضاف لقيمة الأصل الثابت وفي هذه الحالة فإن الإضافات يجب أن تهلك بنفس أسس اهلاك الأصل ولكن يجب مراعاة مبدأ النسبية ، فإذا كانت الإضافات في منتصف العام فإن الاهلاك يحسب على أساس ستة شهور فقط في السنة الأولى للإضافات وسنة كاملة بعد ذلك

مثال . -

تبلغ تكلفة إحدى الآلات ٢٠.٠٠٠ جنيه وعمرها الانتاجي ٣ سنوات وتهلك بطريقة القسط الثابت وذلك بتوسيط ٣/ مجمع الاهلاك وفي بداية السنة الثالثة تمت اضافات للآلة تكلفتها ٦٠٠ جنيه وقدر عمرها الانتاجي ٥ سنوات أي بقيمة العمر الانتاجي للآلة .

والمطلوب اجراء قيود اليومية اللازمة وتصوير الحسابات وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية على مدى خمسة سنوات .

١ - قيود اليومية

٢٠٠٠٠	من ٣/ الآلة	السنة الأولى ،
٢٠٠٠٠	الى ٣/ البنك	

٤٠٠٠ من / التشغيل ، السنة الثانية ،

٤٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٤٠٠٠ من / التشغيل ، السنة الثالثة ،

٤٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٦٠٠٠ من / الآلة ، السنة الثالثة ،

٦٠٠٠ إلى / البنك

إثبات الاضافات الجديدة للآلة

٦٠٠٠ من / التشغيل ، السنة الثالثة ،

٦٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

(٤٠٠٠ إهلاك الآلة + ٢٠٠٠ إهلاك الاضافة)

٦٠٠٠ من / التشغيل ، السنة الرابعة ،

٦٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٦٠٠٠ من / التشغيل ، السنة الخامسة ،

٦٠٠٠ إلى / جمع إهلاك الآلة

٢٦٠٠٠ من / جمع إهلاك الآلة

٢٦٠٠٠ إلى / الآلة

لـ

ح/الألية

منه

١٩٦٤/١٠/٣١	رصيد	جنيته ٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====	١٩٦٤/١/١	إلى ح/البنك	جنيته ٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====
١٩٦٥/١٢/٣١	رصيد	٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====	١٩٦٥/١/١	رصيد	٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ =====
١٩٦٦/١٢/٣١	رصيد	٢٦٠٠٠ =====	١٩٦٦/١/١ ١٩٦٦/٧/١	رصيد إلى ح/البنك	٢٠٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====
١٩٦٧/١٢/٣١	رصيد	٢٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====	١٩٦٧/١/١	رصيد	٢٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====
١٩٦٨/١/٣١	ح/مجمع أملاك الالة	٢٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====	١٩٦٨/١/١	رصيد	٢٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ =====

منه	مجموع اهلاك الآلة	له
جنيه	جنيه	جنيه
٤٠٠٠	١٩٦٤-١٢-٣١	١٩٦٤-١٢-٣١ من التشغيل
٤٠٠٠		٤٠٠٠
٨٠٠٠	١٩٦٥-١٢-٣١	١٩٦٥- ١- ١ رصيد
٨٠٠٠		١٩٦٥-١٢-٣١ من التشغيل
١٤٠٠٠	١٩٦٦-١٢-٣١	١٩٦٦- ١- ١ رصيد
١٤٠٠٠		١٩٦٦-١٢-٣١ من التشغيل
٢٠٠٠٠	١٩٦٧-١٢-٣١	١٩٦٧- ١- ١ رصيد
٢٠٠٠٠		١٩٦٧-١٢-٣١ من التشغيل
٢٦٠٠٠	١٩٦٨-١٢-٣١	١٩٦٨-١٢-٣١ رصيد
٢٦٠٠٠		١٩٦٨-١٢-٣١ من التشغيل
٢٦٠٠٠		٢٦٠٠٠

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٦٤-١٢-٣١	له
٤٥٥٠	إلى ٣٠ / مجموع اهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٦٥/١٠/٣١	له
٤٠٠٠	إلى ٣٠ / مجموع اهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٦٦/١٢/٣١	له
٦٠٠٠	إلى ٣٠ / مجموع اهلاك الآلة	

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٦٧/١٢/٣١	له
٦٠٠٠	إلى ٣٠ / مجموع اهلاك الآلة	

- ٥٤٧ -

حساب التشغيل

منه	عن السنة المنتهية في ٢٨/١٢/٢١	له
٦٠٠٠	الى - مجمع املاك الآلة	

الميزانية العمومية

أصول	في ٢٤/١٢/٢١	خصوم
٢٠٠٠٠	الآلة	
٤٠٠٠	- مجمع املاك الآلة	
١٦٠٠		

الميزانية العمومية

أصول	في ٢٥/١٢/٢١	خصوم
٢٠٠٠٠	الآلة	
٨٠٠٠	- مجمع املاك الآلة	
١٢٠٠٠		

الميزانية العمومية		أصول
خصوم	في ٢٦/١٢/٢١	
	الآلة	٢٦٠٠٠
	- مجمع املاك الآلة	١٤٠٠٠
		<u>١٢٠٠٠</u>

الميزانية العمومية		أصول
خصوم	في ٢٧/١٢/٢١	
	الآلة	٢٦٠٠٠
	- مجمع املاك الآلة	٢٠٠٠٠
		<u>٦٠٠٠</u>

الميزانية العمومية		أصول
خصوم	في ٢٨/١٢/٢١	
	الآلة	١٦٠٠٠
	- مجمع املاك الآلة	١٦٠٠٠
		<u>٠٠٠٠٠</u>

الأرباح والخسائر الرأسمالية :

من المعروف أن الأصول الثابتة تعد أصولاً رأسمالية ويطلق على تكلفتها تكلفة رأسمالية وذلك للفرقة بينها وبين الأصول الإيرادية وهى أصول المتاجرة والتشغيل كالبضاعة والتي يطلق على تكلفتها تكلفة إيرادية .

فإذا استغنت المنشأة عن أحد أصولها الثابتة ورأت بيعه — ويلاحظ أن الفرض الأساسى من إقتائه ليس بغرض البيع — فإن عملية البيع هذه يتولد عنها ربحاً أو خسارة وتطلق عليها محاسبياً الربح أو الخسارة الرأسمالية نسبة إلى أن الربح أو الخسارة نتيجة عملية بيع عرضى لأحد الأصول الرأسمالية .

هذا وتختلف الأرباح الرأسمالية عن الأرباح الإيرادية ، فالأولى أرباح إستثنائية ، غير دورية وغير متكررة . أما الأرباح الإيرادية تمتاز بالتكرار والدورية .

وتحسب الأرباح والخسائر الرأسمالية على أساس الفرق بين إضافى القيمة الدفترية للأصل المباع و ثمن بيعه ، ويقصد بصافى القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع ، قيمته الدفترية مطروحاً منها مجمع الإهلاك حتى تاريخ البيع وذلك إذا كان الأصل الثابت خاضعاً للإهلاك كالمباني والآلات والسيارات والأثاث . أما إذا كان الأصل الثابت غير خاضعاً للإهلاك كالأراضى فيحدد الربح أو الخسارة الرأسمالية على أساس الفرق بين القيمة الدفترية و ثمن البيع .

هذا ويقفل الربح أو الخسارة الرأسمالية فى /ـ/ الأرباح والخسائر وذلك فى السنة المالية التى تمت فيها عملية البيع .

مثال :

فى أول يناير سنة ١٩٦٠ اشترت إحدى المنشآت سيارتين للتوزيع بمبلغ

١٠٠٠٠ جنيه وقدرت حياتهما الانتاجية بخمسين سنة وتقوم المنشأة بإهلاكهما وفقاً لطريقة القسط الثابت مع توسيط ح/ مجمع الإهلاك وفي نهاية شهر يونيو سنة ١٩٦٣ باعت المنشأة سيارة منها بمبلغ ١٦٠٠ جنيه نقداً .

والمطلوب

إجراء قيود اليومية اللازمة وتحويل الحسابات على مدى الخمس سنوات مع إبيان أثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر والميزانية العمومية : —

قيود اليومية

١٠٠٠٠ من ح/ السيارات ، السنة الأولى ،

١٠٠٠٠ إلى ح/ البنك

٢٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٢٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك السيارات

٢٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر ، السنة الثانية ،

٢٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك السيارات

٢٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر ، السنة الثالثة ،

٢٠٠٠ إلى ح/ مجمع إهلاك السيارات

٥٠٠٠ من ح/ للسيارة المباعة ، السنة الرابعة ،

٥٠٠٠ إلى ح/ السيارات

إثبات تحويل القيمة الدفترية للسيارة إلى ح/ السيارة المباعة

٣٠٠٠ من ح/ مجمع املاك السيارات
٣٠٠٠ الى ح/ السيارة المباعة
إقفال ما يخص السيارة المباعة من مجمع الاملاك في ح/ السيارات المباعة

٥٠٠ من ح/ الارباح والخسائر
٥٠٠ الى ح/ املاك للسيارة المباعة
اثبات املاك الآلة المباعة عن ستة شهور من يناير حتى يونيو

١٦٠٠ من ح/ النقدية
١٦٠٠ الى ح/ السيارة المباعة
اثبات ثمن بيع السيارة نقدا

١٠٠ من ح/ السيارة للمباعة
١٠٠ الى ح/ الارباح والخسائر
اثبات تحويل الربح الرأسمالى الناتج من بيع السيارة الى ح/ ا.ح

١٠٠٠ من ح/ الارباح والخسائر « السنة الخامسة »
١٠٠٠ الى ح/ مجمع املاك السيارة
إثبات الاملاك السنوى للسيارة الباقية

٥٠٠ من ح/ مجمع املاك السيارة
٥٠٠٠ الى ح/ السيارات

تصوير الحسابات :

ح / السيارات

١٩٦٠/١٢/٣١	رصيد	١٠٠٠٠	٩٦١/١/٣١	الى ح / البنك	١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
١٩٦١/١٢/٣١	رصيد	١٠٠٠٠	٩٦١/١/٣١	رصيد	١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
١٩٦١/١٢/٣١	رصيد	١٠٠٠٠	٩٦٢/١/٣١	رصيد	١٠٠٠٠
		١٠٠٠٠			١٠٠٠٠
١٩٦٢/٢١/٣١	من ح / السيارة	٥٠٠٠	٩٦٢/١/٣١	رصيد	١٠٠٠٠
١٩٦٢/٢١/٣١	المباة رصيد	٥٠٠٠			٥٠٠٠
		١٠٠٠٠			٥٠٠٠
١٩٦٤/١٢/٣١	من ح / بمجم الاملاك	٥٠٠٠	٩٦٣/١/٣١	رصيد	٥٠٠٠
		٥٠٠			٥٠٠٠

ح/أرباح وخسائر	
منه	عن السنة المنتهية في ٦٠/١٢/٢١
٤٠٠٠ من مجموع اهلاك السيارات	له
حساب الارباح والخسائر	
عن السنة المنتهية في ٦١-١٢-٢١	
٢٠٠٠ من مجموع اهلاك السيارات	
ح/الارباح والخسائر	
عن السنة المنتهية في ٦٢/١٢/٢١	
٢٠٠٠ ح/ مجموع اهلاك السيارات	
ح/الارباح والخسائر	
عن السنة المنتهية في ٦٣-١٢-٢١	
١٠٠٠ ح/ مجموع اهلاك السيارة	١٠٠ ح/ (ربح بيع السيارة)
٥٠٠ من ح/ اهلاك السيارة بالمباغة	...

ح/ الأرباح والخسائر

منه عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٤ له

١٠٠٠ إلى ح/ مجمع أملاك السيارة

الميزانية العمومية

أصول عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٠ خصوم

١٠٠٠٠ سيارات

٢٠٠٠ — مجمع أملاك

٨٠٠٠

الميزانية العمومية

عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦١

١٠٠٠٠ سيارات

٤٠٠٠ — مجمع الأملاك

٦٤٠٠

الميزانية العمومية

عن السنة المنتهية في ٢١/١٢/٦٢

٢٠١٠٠ سيارات

٦٠٠٠ مجمع أملاك سيارات

٤٠٠٠

الميزانية العمومية

خصوم

أصول

عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٣ :

	٥٠٠٠ سيارات
	٤٠٠٠ — مجمع اهلاك سيارات
	<u>١٠٠٠</u>

الميزانية العمومية

خصوم

أصول

عن السنة المنتهية في ٢١-١٢-٦٤

	٥٠٠٠ سيارات
	٥٠٠٠ — مجمع اهلاك سيارات

ويلاحظ أن الربح الرأسمالي قد أحسب على الأساس الآتي :

$$\text{ثمن البيع} - (\text{القيمة الدفترية للسيارة} - (\text{مجمع الاهلاك} + \text{الاهلاك حتى تاريخ البيع})) \\ ١٦٠٠ - (٥٠٠٠ - (٢٠٠٠ + ٥٠٠))$$

أما اذا كانت المنشأة لا توسط حساب لمجمع الاهلاك وتخصم الاهلاك مباشرة من حساب الأصل فان الربح أو الخسارة الرأسمالية تحسب على الأساس الآتي :
ثمن البيع - (صافي القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع - الاهلاك حتى تاريخ البيع)

مثال :

في أول يناير سنة ١٩٦٧ بلغ رصيد حساب الآلات ٨٠٠٠٠ جنيه وفي أول أبريل ١٩٦٧ باعت المنشأة آلة كانت تكلفتها ١٠٠٠٠ جنيه اشترت في أول سنة ١٩٦٤ وقدرت حياتها الانتاجية بخمس سنوات وتقوم باهلاكها على أساس القسط الثابت . وبلغ ثمن البيع ٥٠٠٠ جنيه .

فالمطلوب : تصوير حساب الآلات وحساب الآلة المباعة بعد عملية البيع .

الحل :

— لابد أولا من تحديد صافي القيمة الدفترية للآلة في بداية سنة البيع حتى يمكن خصمها من ح/ الآلات .

قسط الاهلاك السنوى الآلة = ١٠٠٠٠ ÷ ٥ سنوات = ٢٠٠٠ جنيه

يمكن الوصول إلى القيمة الدفترية للآلة حسابيا كما يلي :

		جنيه
١٩٦٤/ ١/ ١	تكلفة الآلة	١٠٠٠٠
١٩٦٤/١٢/٣١	— إهلاك	٢٠٠٠
		<hr/>
١٩٦٥/ ١/ ١	رصيد الآلة	٨٠٠٠
١٩٦٥/٣١/١٢	— إهلاك	٢٠٠٠
		<hr/>
١٩٦٦/ ١/ ١	رصيد الآلة	٦٠٠٠
١٩٦٧/١٢/٣١	— إهلاك	٢٠٠٠
		<hr/>
١٩٦٧/ ١/ ١	رصيد الآلة (وهو القيمة الدفترية في سنة البيع)	<u><u>٤٠٠٠</u></u>

— قيود اليومية :

٤٠٠٠ من ح/ الآلة المباعة

٤٠٠٠ إلى ح/ الآلات

٥٠٠ من ح/ التشغيل

٥٠٠ إلى ح/ إهلاك الآلة المباعة

إثبات إهلاك الآلة المباعة من ١/١/١٩٦٧ حتى ١/٤/١٩٦٧ .

$$٢٠٠٠٠ \times \frac{٤}{١٠٠} = ٨٠٠ \text{ جنيه}$$

٥٠٠٠ من ح/ النقدية

٥٠٠٠ إلى ح/ الآلة المباعة

إثبات ثمن بيع الآلة

١٥٠٠ من ح/ الآلة المباعة

١٥٠٠ إلى ح/ أ . ح

إثبات تحويل الربح الرأسمالي الناتج عن بيع الآلة إلى ح/ أ . ح

— تصوير الحسابات :

منه	ح/ الآلات	له
٨٠٠٠٠	١٩٦٧/١/١	١٩٦٧/٤/١
رصيد	٤٠٠٠	من ح/ الآلة المباعة
	٧٦٠٠٠	١٩٦٧/١٢/٣١
	٨٠٠٠٠	رصيد
٨٠٠٠٠		

ح/ الآلات المباعة

٤٠٠٠	١٩٦٧/٤/١	١٩٦٧/٤/١	٤٠٠٠	من ح/ الآلات
١٥٠٠	١٩٦٧/٤/١	١٩٦٧/٤/١	٥٠	من ح/ الاهلاك
			٥٥٠٠	
٥٥٠٠				

أما إذا كانت المنشأة تتبع طريقة توسط حساب مجمع الاهلاك فإن الامر يتطلب احتساب ما يخص الاصل الثابت المباع من مجمع الاهلاك في تاريخ البيع حتى يمكن الوصول إلى صافي قيمة الذميرية في تاريخ البيع .

مثال .

في ١٩٦٩/١/١ ظهر حساب الاثاث على الصورة الآتية :

حنيه	
٢٠٠٠٠	أثاث
١٠٠٠٠	— مجمع إهلاك الاثاث
١٠٠٠٠	

وفي آخر سبتمبر سنة ١٩٦٩ باعت المنشأة أثاثا بمبلغ ١٢٠٠ جنيه وكانت تكلفته عند الشراء في ١/١/١٩٦٦ ٦٠٠٠ جنيه وتقوم المنشأة باهلاكه على أساس القسط المتناقص بمعدل ٤٠٪.

والمطلوب احتساب الربح أو الخسارة الرأسمالية الناتجة عن بيع الاثاث مع تصوير ح/ الاثاث المباع وأثر ذلك على حساب الاثاث وحساب مجمع اهلاك الاثاث

الحل :

لابد أولا من الوصول إلى نصيب الاثاث المباع من مجمع الهلاك ويمكن ذلك على الاساس الآتي :

جنيه

١٩٦٦/ ١/ ١	٦٠٠٠	تكلفة الاثاث في
١٩٦٦/١٢/٣١	$٦٠٠٠ \times ٤٠ \%$	٢٤٠٠ — اهلاك
١٩٦٧/ ١/ ١	<u>٣٦٠٠</u>	رصيد الاثاث
١٩٦٧/١٢/٣١	$٣٦٠٠ \times ٤٠ \%$	١٤٤٠ — اهلاك
١٩٦٨/ ١/ ١	<u>١٢٦٠</u>	رصيد الاثاث
١٩٦٨/١٢/٣١	$١٢٦٠ \times ٤٠ \%$	٨٦٤ — اهلاك
١٩٦٩/ ١/ ١	<u>١٢٩٦</u>	رصيد الاثاث

ويكون نصيب الاثاث المباع من مجمع الهلاك في السنوات الثلاثة :

$$٢٤٠٠ + ١٤٤٠ + ٨٦٤ = ٤٧٠٤ \text{ جنيه}$$

وتجرى القيود الآتية :

٦٠٠٠ من ح/ الاثاث المباع

٦٠٠٠ الى ح/ الاثاث

إثبات ختم القيمة الدفترية للاثاث المباع من ح/ الاثاث بالكامل نظرا لتخصيص حساب مجمع الهلاك .

من/ مجمع إهلاك الاثاث	٤٧٠٤
إلى ح/ الاثاث المباع	٤٧٠٤
تحويل ما يخص الاثاث المباع من مجمع الالهلاك إلى ح/ الاثاث المباع	
من ح/ أ. ح	٣٨٨٥
إلى ح/ إهلاك الاثاث المباع	٣٨٨٥
إهلاك الاثاث المباع من ١/١/١٩٦٩ حتى ٣٠/٩/١٩٦٩	
$١٢٩٦ \times \frac{١}{٣٠} \times \frac{١}{٣} = ٣٨٨٥$	
من ح/ الصندوق	١٢٠٠
إلى ح/ الاثاث المباع	١٢٠٠
اثبات ثمن بيع الاثاث	
من ح/ الاثاث المباع	٢٩٢٥
إلى ح/ أ. ح	٢٩٢٥
اثبات تحويل الربح الرأسمالي الناتج من بيع الاثاث إلى ح/ أ. ح	

منه	ح/ الأثاث	له
٢٠٠٠٠	ح/ الأثاث المباع	٦٠٠٠
رصيد	رصيد	١٤٠٠٠
		٢٠٠٠٠

ح/ مجمع الأهلاك

٤٧٠٤	إلى ح/ الأثاث المباع	١٠٠٠٠	رصيد
٥٢٩٦	رصيد		
١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	

ح/ الأثاث المباع

٦٠٠٠	إلى ح/ الأثاث	٤٧٠٤	من ح/ مجمع إهلاك السيارات
٢٩٢٥	إلى ح/ أ.ح	٢٨٨٥	من ح/ إهلاك الأثاث المباع
		١٢٠٠	من الصندوق
٦٢٩٢٥		٦٢٩٢٥	

تمارين على الفصل الرابع

١ — في ١/٤/٦٧ أشرت مصانع السورى آلة بمبلغ ٢١٠٠ جنيه ، سددت قيمتها بشيك .

وفي ٢٠/٤/٦٧ سددت المصانع مبلغ ٥٠٠ جنيه مصاريف تركيب هذه الآلة وكذلك سددت مبلغ ٥٠٠ جنيه مصاريف إقامة قاعدة لها .

وقد بدأت في استعمال هذه الآلة في الإنتاج في أول يوليو سنة ١٩٦٧ وقد قرر العمر الإنتاجي لهذه الآلة ٤ سنوات وأن قيمتها كخرد ، في نهاية عمرها الإنتاجي هو ٨٠٠ جنيه .

ال المطلوب :

١ — إجراء فيود اليومية لإثبات الاستهلاك خلال السنوات من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ . باستخدام طريقة توسيط ح/إهلاك .

٢ — تصوير ح/ الآلة وح/ استهلاك الآلة خلال الفترة من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات المحتامية والميزانية العمومية خلال الفترة من ١٩٦٧ إلى ١٩٦٩ .

٢ — ظهرت الارصدد الآتية في دفاتر مصانع الشرق وذلك في أول يناير ١٩٦٨ .

٦٠٠٠ آلات

٢٠٠٠ مجمع إهلاك آلات

أثاث	٤٠٠٠
مجمع إهلاك أثاث	١٠٠٠
سيارات	٣٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٨ :

في ٦٨/٥/١ أشرت المصانع آلات جديدة بمبلغ ٣٨٠٠ جنيه سددتها نقداً وتكلفت في تركيبها مبلغ ٢٠٠ جنيه وقد بدأت في الإنتاج في أول يوليو سنة ١٩٦٨ .

في ٦٨/٧/١ أشرت المصانع أثاث جديد بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه سددت قيمته بشيك .

فاذا علنا أن :

- ١ — تستهلك الآلات بطريقة القسط الثابت بمعدل ١٠ ٪ سنوياً .
- ٢ — يستهلك الأثاث بمعدل ٢٠ ٪ بطريقة القسط المتناقص .
- ٣ — تستهلك السيارات بمعدل ٢٥ ٪ سنوياً من الرصيد .

والمطلوب :

١ — إجراء قيود اليومية لاثبات العمليات السابقة . مع إجراء القيود الخاصة بالاملاكات .

٢ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٦٨/١٢/٣١ بمعد احتساب الاملاكات .

٣ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية

في ٦٨/١٢/٣١ .

٣ — في أول يناير ١٩٦٠ أُشترت محلات النجاح آلات بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه وقد تقرر إهلاك هذه الآلات خلال عمرها الانتاجي وهو ٥ سنوات بطريقة القسط الثابت وقد قدرت الحردة في نهاية عمر الاصل الانتاجي بمبلغ ١٠٠٠ ج

والمطلوب .

١ — تقوير ح/ الآلات من ح/ مجمع اهلاك الآلات خلال عمر الاصل الانتاجي على اقراض أن الحردة قد بيعت بمبلغ ١٢٠٠ جنيه في نهاية عمر الاصل الانتاجي .

٢ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية خلال عمر الاصل الانتاجي .

٤ - ظهرت الارصدة الآتية في : ١٠ آذار - احدى المصانع في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨

ارصدة مدينة	ارصدة دائنة	اسم الحساب
٢٠٠٠		اجور عمال
٨٠٠٠		الات
٤٠٠٠		اثاث
٥٠٠٠		ميارات
	١٠٠٠	مجمع اهلاك الات
	٢٠٠٠	مجمع استهلاك مياريات
٣٠٠٠		اوراق قبض
٢٠٠٠		المواد الاولية وتحت التشغيل اول المدة
٨٠٠٠		مشتريات مواد اولية
	١٢٠٠٠	مبيعات
١٠٠		نقل للداخل
٤٠٠		نقل للخارج
٣٥٠٠		بنك وصندوق
١٠٠٠		مسحوبات
	٢٠٠٠	اوراق دفع
٢٠٠٠		مدينون
	٥٠٠٠	دائنون
٥٠٠		إيجار
٢٠٠		نور ومياه
	٤٠٠	كوبونات اوراق مالية
٢٠٠٠		اوراق مالية
		قرض
٣٠٠		فائدة قرض
٥٠٠		إعلان
١٠٠٠		خصم مسموح به
	٦٠٠	خصم مكتسب
١٥٠٠		ديون معدومة
	٢٢٠٠٠	رأس المال
٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠	

فأذا علمت أن :

- ١ - قدرت بضاعة آخر المدة من المواد الأولية وتحت التشغيل بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .
- ٢ - يقسم الأيجار والنور والمياه مناصفة بين المصنع والإدارة .
- ٣ - تستهلك الأصول الثابتة كآلات :
 - الآلات ١٠ ٪ قسط ثابت .
 - الأثاث ٢٠ ٪ على الرصيد .
 - السيارات ٢٥ ٪ قسط متناقص .
- ٤ - قدرت البضاعة تامة الصنع آخر المدة بمبلغ ٥٠٠ جنيه .

والطلبات

- ١ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/١٩٦٨ .
- ٢ - إعداد الميزانية العمومية في ٣١/١٢/١٩٦٨ .

٥ - ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر المصانع الجديدة وذلك في ٣١ ديسمبر

سنة ١٩٦٨ :

آلات	٦٠٠٠
أثاث	٤٠٠٠
بضاعة أول المدة من المواد الأولية	٢٠٠٠
عدد صغيرة أول العام	٦٠٠
بضاعة تامة الصنع أول المدة	١٠٠٠
نقل للخارج	٢٠٠
مشتريات عدد صغيرة	١٤٠٠
مشتريات مواد أولية	٣٠٠٠
نقل للداخل	٨٠٠
أوراق قبض	٢٠٠٠
مدينون	٣٠٠٠
مبيعات	١٠٠٠٠
أوراق دفع	٢٠٠٠
حائثون	٢٥٠٠
ديون معدومة	٥٠٠
إيجار المصنع	٢٠٠

إيجار الإدارة	٣٠٠
مهايا ومرتبات	١٥٠٠
أجور عمال	٣٥٠٠
تقديت بالصفءوق والبك	١٥٠٠
إعلان	١٠٠٠
رأس المال	٩ ٩

فاذا علمت أن :

١ - قءرت المواد الأولى آءر المءة بمبلغ ١٥٠٠ ءنيه ، ومن البضاعة تامة الصنع بمبلغ ٣٠٠٠ ءنيه .

١ - قءرت العءذ الصءيرة آءر العام بمبلغ ٣٠٠ ءنيه .

٣ - تستهلك الآلات بمعدل ١٠ ٪ سنوفا والآئات بمعدل ٥ ٪ سنوفا .

والمطلوب :

ءضوئر الحسابات الختامية والمزانفة العمومفة فف ٣١-١٣-١٩٦٨ .

٦ - ظهرت الارصءة الآفة فف المزانفة العمومفة لإءصءى المنشآت فف

٢١-١٣-٦٨ .

ءصوم

أصول

	٦٠٠٠	
- بمءع إءلاك الآئات	١٠٠٠	
		٥٠٠٠
سعارات		٨٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام سنة ١٩٦٩ :

١ - في ١/٧/١٩٦٩ تم بيع نصف الأثاث بمبلغ ٣٢٠٠ جنيه . وقد بلغت مصاريف البيع ١٠٠ جنيه .

٢ - في ١/٨/١٩٦٩ تم شراء سيارة جديدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .
فاذا علت أن :

١ - يستهلك الأثاث بمعدل ١٠ ٪ سنويا قسط ثابت .

٢ - تستهلك السيارة بمعدل ٢٠ ٪ سنويا على أساس قسط متناقص .

والتلوي :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر العمليات التي تمت خلال عام

١٩٦٩ -

٢ - معالجة التسميات الجردية السابقة وبيان أثرها على الحسابات السابقة .

٣ - بيان أثر التسميات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية
المعمية في ٢١/١٢/١٩٦٩ .

٧ - ١/١/٦٨ كان رصيد ح/ الآلات ٦٠٠٠ جنيه ، وفي خلال عام ١٩٦٨
تمت العمليات الآتية .

١ - في ١-٧-٦٨ بيع آلة قيمتها الدفترية في ١-١-١٩٦٨ ٢٠٠٠ جنيه
بمبلغ ١٢٠٠ جنيه .

٢ - في ١-٨-٦٨ اشترت آلة جديدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف

- تركيبها ١٠٠٠ جنيه . وقد بدأ إستعمالها في الانتاج بتاريخ ١-١٠-١٩٦٨ .
فاذا علمت أن المنشأة تستهلك الآلات بمعدل ١٠ ٪ / قسط متناقص .

واللطلب

- ١ - تصوير < / الآلات و > / إستهلاك الآلات و < / الآلات المباعة وذلك
خلال سنتي ١٩٦٨ و ١٩٦٩ .
٢ - بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال
عام ١٩٦٨ .
٨ - الآتي الارصدة الظاهرة في ميزانية إحدى المنشآت في ٣١-١٠-١٩٦٨ .

سيارات	١٦٠٠٠	
- إهلاك	٢٠٠٠	
		١٤٠٠٠
أثاث	٨٠٠٠	
إهلاك	١٠٠٠	٧٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

- ١ - في ١-٧-٦٨ بيعت سيارة قيمتها الدفترية في ١-١-٦٩ ١٠٠٠ جنيه بمبلغ
٦٠٠ جنيه .

وقد اشتريت سيارة جديدة في ذلك التاريخ بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه سددت قيمتها
بشيك .

٢ - في ١-٩-٦٩ بيع جزء من الاثاث كانت قيمته الدفترية في ١-١-١٩٦٩ ٢٠٠٠ جنيه بمبلغ ١٢٠٠ جنيه.

وقد اشترى الاثاث جديد بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه.

فاذا علمت أن :

١ - تستهلك السيارة بمعدل ٢٠ ٪ قسط متناقص .

٢ - يستهلك الاثاث بمعدل ١٥ ٪ قسط متناقص .

المطلوب

١ - إجراء فيود اليومية لاثبات العمليات السابقة وإجراء التسويات الجردية

٢ - تصوير الحسابات السابقة خلال عام ١٩٦٩ مع بيان أثر التسويات الجردية .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١-١٢-١٩٦٩ .

٩ - ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر إحدى المنشآت في ٢١-١٢-١٩٦٩ :

أثاث	٤٠٠٠
أراضي ومباني	٥٠٠٠
بضاعة أول المدة	٢٠٠٠
مدينون	٣٠٠٠
نقل للداخل	٢٠٠

مبيعات ١١٠٠٠

مردودات مشتريات	١٠٠٠
ديون معدومة	٨٠٠
مشتريات	٦٠٠٠
مردودات مبيعات	٤٠٠
أوراق قبض	٢٠٠٠
مسحوبات	١٠٠٠
نقل للخارج	٦٠٠
لإيجار	٣٠٠
مهايا	١٢٠٠
نقدية بالصندوق والبنك	٢٠٠٠
دائنون	٣٠٠٠
قرض	١٠٠٠
رأس المال	٩

ملاحظات عامة

- ١ - قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٥٠٠ جنيه .
- ٢ - يستهلك الاثاث بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص ، وتستهلك المباني بمعدل ٥ ٪ سنوياً قسط متناقص مع العلم بأن قيمة الاراضى ٢٠٠٠ جنيه .

المطلوب

١ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١-١٢-١٩٦٩

٢ - اعداد الميزانية في ٣١-١٢-١٩٦٩

١٠ — في ١٩٦٣/١٢/١ اشترت منشأة النجمة الصناعية آلة جديدة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف النقل والتركيب والاعداد ١٠٠٠ جنيه وقد دخلت الآلة الجديدة خط الانتاج في ١٩٦٤/١/١ وقد رأت الادارة استهلاكها بطريقة القسط الثابت بمعدل ٢٠ ٪ سنويا مع توسيط حم يجمع اهلاك الآلة .
وقد رأت الادارة أيضا تكوين مخصصا للتصليحات يبلغ سنويا ٣٠٠ جنيه .
وفيما يلي مصروفات التصليحات الفعلية خلال الخمس سنوات : —

— عام ٦٤

٥٠ عام ٦٥

١٥٠ عام ٦٦

٢٥٠ عام ٦٧

٥٠٠ عام ٦٨

والمطلوب :

تصوير كل من حساب الآلة وحساب مجمع الاهلاك وحساب مخصص التصليحات وحساب التصليحات الفعلية وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال السنوات الخمسة .

١١ — اشترت إحدى المنشآت الصناعية آلات بمبلغ ٥٢٠٠ جنيه . وذلك في أول مارس ١٩٦٠ . وقد بلغت الرسوم الجبركية على هذه الآلات ١٠٠٠ جنيه ومصاريف تركيبها ٥٠٠ جنيه ، وتكاليف إقامة قاعدة لها ٣٠٠ جنيه .

وقد قدرت قدرات قيمة الآلات كخردة في نهاية حياتها الانتاجية بمبلغ ١٠٠٠ جنيه .

وقد قررت الشركة استهلاك هذه الآلات بمعدل ١٠ ٪ قسط متناقص مع العلم بأن الآلات تم تركيبها وبدأت في التشغيل في أول يوليو ١٩٦٠ .

وفي عام ١٩٦٤ قررت الشركة استهلاك هذه الآلات بمعدل ١٥ ٪ قسط ثابت بدلا من القسط المتناقص .

والمطلوب :

لإجراء قيود اليومية الخاصة بعملية شراء هذه الآلة وتركيبها .

٢ — تصوير ح/ الآلات و ح/ مجمع استهلاك الآلات خلال السنوات من ١٩٦١ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية خلال السنوات من ١٩٦٠ حتى ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .

١٢ — الآتي الارصدة الظاهرة في ميزانية إحدى المنشآت في ١٩٦٨/١٢/٣١ :
أصول

آلات	٥٠٠٠	
— مجمع استهلاك آلات	١٠٠٠	
		٤٠٠٠
أثاث	٢٠٠٠	
— استهلاك أثاث	٢٠٠	
		١٨٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ - في ١/٥/١٩٦٩ اشترت المنشأة آلات جديدة بمبلغ ٢١٠٠ جنيه بشيك .

في ١/٦/١٩٦٩ سددت المنشأة مصاريف تركيب هذه الآلات نقدا والتي

بلغت قيمتها ٤٠٠ جنيه . وقد بدأت هذه الآلات الانتاج في أول يوليو ١٩٦٩ .
وقد قدرت قيمة هذه الآلات كخردة في نهاية عمرها الانتاجي بمبلغ ٥٠٠ جنيه
٢ — وفي ١/٨/١٩٦٩ باعت المنشأة نصف الاثاث بمبلغ ٤٥٠ جنيه وقد
بلغت مصاريف السمرة والبيع مبلغ ٩٠ جنيه .

فاذا علمت أن الآلات تستهلك بمعدل ٢٠ ٪ قسط متاخر ، الاثاث بمعدل
١٠ ٪ قسط متاخر أيضا ، فالمطلوب :

- ١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات العمليات السابقة .
- ٢ - تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ مع بيان أثر
التسويات الجردية الخاصة بها .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية

في ٣١/١٢/١٩٦٩ .

الفصل الخامس

الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة الاجل

— المخزون السلعي

— حسابات الذمم

— أوراق القبض

— الحسابات الجارية بالبنوك

— الخزينة

الفصل الخامس

الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة الاجل

تتضمن الاصول قصيرة الاجل الاصول النقدية والاصول التي ستتحول إلى نقدية خلال الفترة المحاسبية التالية ومن أمثلتها حسابات العملاء وأوراق القبض والمخزون السلمي من مواد أولية وبضاعة تحت التشغيل وبضاعة تامة وقطع غيار .
ويقوم المحاسب في نهاية الفترة المحاسبية بجرد هذه الاصول للتحقق من وجودها كي يقوم باجراء التسويات الجردية عليها لتقييمها ولتحديد أثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

وسنقوم في هذا الفصل تباعاً بدراسة الجرد والتسويات الجردية لهذه الاصول مبتدئين بالمخزون السلمي .

اولاً : اجراءات الجرد والتسويات الجردية للمخزون السلمي

يتضمن المخزون السلمي المنشأة كافة أنواع المستلزمات السلية والبضاعة التامة التي في حيازة المشروع في نهاية الفترة المحاسبية .

هذا وتختلف أنواع المستلزمات السلية التي في حيازة المنشأة تبعاً لنوع النشاط التي تزاوله المنشأة ، ففي المنشآت التجارية نجد أن المخزون السلمي يتكون فقط من البضاعة التامة التي تشتريها المنشأة بغرض إعادة بيعها ، بينما نجد المخزون السلمي في المنشآت الصناعية يتكون من أربعة أنواع رئيسية هي :

المواد الأولية ، الانتاج تحت التشغيل ، البضاعة التامة ، قطع الغيار . أما المنشآت التي يتمثل نشاطها الاساسى فى تقديم الخدمات للغير فاننا لانجد لديها مخزونا فى آخر المدة نظراً لأنه لا يمكن تخزين الخدمة مثل منشآت النقل ومنشآت التأمين ومنشآت الكهرباء .

١ - جرد المخزون السلمى فى نهاية الفترة الحسابية .

يتكون المخزون السلمى فى نهاية الفترة المحاسبية من جميع أنواع البضاعة والمستلزمات السلعية المملوكة المنشأة سواء كانت موجودة بمخازن المنشأة أو لدى الفروع أو لدى وكلاء البيع أو بالمعارض أو بالمخازن العامة . كما أن البضاعة التي تكون بالطريق ولم تصل بعد إلى مخازن المنشأة تعتبر جزءاً من المخزون السلمى آخر المدة نظراً لأنها مملوكة للمنشأة وأدرجت ضمن حساب المشتريات .

هذا ولا تعد البضاعة المباعة للعملاء والتي لم تسلم اليهم بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية والموجودة بمخازن المنشأة جزءاً من المخزون السلمى الخاص بالمنشأة لأن الملكية القانونية لهذه البضاعة تكون للعملاء وليس للمنشأة .

وعلى هذا الأساس تعد الملكية القانونية للبضاعة هي أساس تحديد المخزون السلمى فى نهاية الفترة بغض النظر عن وجودها .

وغالباً ما يعد المحاسب سجلات خاصة بالبضاعة مسجل فيها حركة تدفق البضاعة وهذه السجلات احصائية حيث تخصص عدة صفحات لكل صنف من الاصناف التي تتعامل فيها المنشأة ، وتسمى الصفحة فى هذا السجل الاحصائى بـ بطاقة الصنف ، وتقسّم الصفحة إلى ثلاثة أقسام رئيسية : —

قسم يمثل الوارد من الصنف

قسم يمثل الصادر من الصنف

فهم يمثل رصيد الصنف
وفيما يلي نموذج لبطاقة الصنف :-

بطاقة الصنف

اسم الصنف _____
 وحدة الوزن _____
 الحد الأدنى _____
 الحد الأدنى _____

[illegible]

ويمكن عن طريق الارصدة الظاهرة في بطاقات الصنف تحديد الكميات الباقية من كل صنف في نهاية الفترة المحاسبية وهو ما يطلق عليه محاسبيا الرصيد الدفترى المخزون .

وتكون المنشأة في نهاية الفترة المحاسبية لجان يطلق عليها لجان الجرد ومهمتها القيام بالجرد الفعلي المخزون لحصر الرصيد الفعلي للبضاعة وتعد هذه اللجان

قوائم جرد تثبت فيها الأصناف المختلفة من المخزون والكميات من واقع الجرد الفعلي وعلى هذا الأساس تتم مقارنة أرصدة الجرد الفعلي بالأرصدة الدفترية للبضاعة لتحديد مقدار العجز فيها .

معالجة العجز الحسابي

العجز هو الفرق بين الرصيد الدفترى للبضاعة ورصيد الجرد الفعلي وينقسم العجز من الناحية المحاسبية إلى نوعين : -

أ - عجز عادي : وهو ناتج من العوامل الطبيعية فهناك مستلزمات سليمة تتناقص كمياتها بفعل العوامل الطبيعية مثل السوائل إلى تكون عرضه للتبخر أو قد يكون ناتجا من عمليات المناولة والنقل . ومثل هذا النوع من العجز تقدر الإدارة نسبته ولا يكون مدير المخازن مسئولاً عنه ويحمل الحساب الختامي بمقدار العجز العادي .

ب - عجز غير عادي : وهو العجز الذي يزيد عن النسبة المسموح بها والتي تمثل العجز العادي وفي هذه الحالة يكون أمين المخازن مسئولاً عن هذا العجز ويجب على الإدارة دراسة الأسباب لمعرفة المسئول عنها وقد يكون السبب راجعاً للاختلاس أو السرقة .

البضاعة التالفة

وقد تكتشف أثناء عملية الجرد الفعلي في نهاية الفترة أو أثناء الجرد الدوري على المخازن وجود بضاعة تالفة ، وفي هذه الحالة تعد البضاعة التالفة بمثابة خسارة يجب أن يحمل بها حساب الأرباح والخسائر .

مثال :

في نهاية الفترة المحاسبية بلغت تكلفة بضاعة آخر المدة ١٠٠٠ جنيه وجد منها

بضاعة تالفة تكلفتها ١٠٠ جنيه ولم يتمكن المشروع من بيعها والمطلوب : إجراء قيود اليومية وتصوير حسابات الاستاذ المتعلقة بهذه العمليات .

١- قيود اليومية

١٠٠٠ من ح/ البضاعة د آخر المدة ،

١٠٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات تكلفة البضاعة الموجودة في المخازن آخر المدة نتيجة الجرد الفعلي

١٠٠ من ح/ بضاعة تالفة

١٠٠ إلى / البضاعة

إثبات تكلفة البضاعة التالفة وإستبعادها من حساب البضاعة

١٠٠ من ح/ أرباح وخسائر

١٠٠ إلى ح/ بضاعة تالفة

إثبات تحمل حساب أ. ح بتكلفة البضاعة التالفة لعدم إمكان بيعها .

ب - تصوير الحسابات :

ح/ البضاعة

١٠٠٠	إلى ح/ المتاجرة	١٠٠	من ح/ بضاعة تالفة
		٩٠٠	رصيد
١٠٠٠		١٠٠٠	

ح/ بضاعة تالفة

١٠٠	من ح/ البضاعة	١٠٠
١٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر	١٠٠

حساب الأرباح والخسائر

١٠٠	الى ح/ بضاعة	

أما إذا تمكن المشروع من بيعها بأى مبلغ فإن الخسارة تتمثل فى الفرق بين ثمن التكلفة و ثمن البيع .

فإذا فرضنا فى المثال السابق أنه أمكن بيع هذه البضاعة بمبلغ ٥٠ جنيه فتظهر القيود كما يلى :

أ — قيود اليومية :

١٠٠٠	من ح/ البضاعة
١٠٠٠	الى ح/ المتاجرة

لإثبات جرد البضاعة فى نهاية الفترة

١٠٠ من > بضاعة تالفة

١٠٠ الى > البضاعة

اثبات تكلفة البضاعة التالفة واستبعادها من حساب البضاعة

٥٠ من > الصندوق

٥٠ الى > بضاعة تالفة

إثبات ثمن بيع البضاعة التالفة نقداً

٥٠ من > أ. ح

٥٠ الى > بضاعة تالفة

إثبات تحمل حساب أ. ح بالفرق بين التكلفة وسعر البيع

ب — تصوير الحسابات

> البضاعة

١٠٠٠	الى > المتاجرة	١٠٠	من > بضاعة تالفة
		٩٠٠	رصيد
١٠٠٠		١٠٠٠	

ب / بضاعة تالفة

١٠٠	الى / البضاعة	٥٠	من / الصندوق
		٥٠	من / أ. ج
١٠٠		١٠٠	

ب / الأرباح والخسائر

٥٠	الى / بضاعة تالفة		

بـ تقويم المخزون السلعي في نهاية الفترة المحاسبية:

يتم تقويم المخزون السلعي في نهاية الفترة المحاسبية وفقا لقاعدة التحفظ المحاسبية (الحيلة والحذر) ، وعلى أساس هذه القاعدة يقوم المخزون السلعي على أساس ، التكلفة أو السوق أيهما أقل ، .

ولذلك يجب أن يكون لدى المحاسب البيانات الخاصة بتكلفة كل صنف من أصناف المخزون وكذلك القيمة السوقية له حتى يمكن إجراء عملية المقارنة لتحديد أيهما أقل .

اساس احتساب التكلفة :

تتضمن تكلفة المواد الاولية في المنشأة الصناعية ثمن الشراء مضافا اليه

مصاريف النقل والشحن وعمولة الشراء والرسوم الجمركية أى كافة أنواع النفقات اللازمة لوصول المواد الأولية إلى مخازن المنشأة .

وتتضمن تكلفة البضاعة تحت التشغيل فى المنشأة الصناعية كافة التكاليف الخاصة بهذه البضاعة حتى الدرجة التى وصل إليها الإنتاج غير التام مثل تكلفة المواد الأولية والأجور المباشرة والمصاريف غير المباشرة حتى المرحلة التى وصل إليها الإنتاج تحت التشغيل .

وتحدد تكلفة البضاعة التامة فى المنشأة الصناعية على أساس تكلفة الإنتاج الصناعية للوحدات التامة .

وتحدد تكلفة البضاعة التامة فى المنشأة التجارية على أساس ثمن الشراء البضاعة ومصاريف النقل والشحن وعمولة الشراء وكافة المصروفات الأخرى اللازمة لوصول البضاعة إلى مخازن المنشأة .

هذا وتسجل التكاليف العامة بالأصناف المختلفة للمخزون السلمى فى بطاقة الصنف السابق ذكرها وعلى هذا الأساس يمكن الوصول إلى تكلفة الكميات الواردة .

ويتوقف تحديد تكلفة الكميات الباقية آخر الفترة على الطريقة التى تتبعها المنشأة فى تسعير الكميات الصادرة والمباعة . وهناك عدة طرق محاسبية تستخدم فى هذا الصدد منها :

- | | |
|----------------|------------------------------------|
| Fifo method | ١ — طريقة الوارد أولاً صادر أولاً |
| Lifo method | ٢ — طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً |
| Average method | ٣ — طريقة المتوسطات |

ولن نتعرض لهذه الطرق بالدراسة في هذا الكتاب ولكن يستطيع المحاسب باستخدام أى طريقة من هذه الطرق أن يصل إلى تكلفة الكميات الباقية في نهاية الفترة المحاسبية .

اساس احتساب سعر السوق :

يحدد سعر السوق بالنسبة المواد الأولية على أساس الاسعار السائدة في السوق في نهاية الفترة المحاسبية وذلك بالنسبة للاصناف المختلفة من المواد الأولية التي في حيازة المشروع ويسمى سعر السوق في هذه الحالة ، سعر الاحلال ، أو ، سعر الاستبدال ، وهو غالبا ما يكون متاحا في السوق الذي تتعامل فيه المنشأة بالشراء وقد يعدل هذا السعر حتى يعكس نفقات النقل والشحن حتى يمثل سعر الاحلال الحقيقي . ويحدد سعر السوق بالنسبة للبضاعة تحت التشغيل على أساس سعر الاحلال الخاص بعناصر التكلفة المكونة للإنتاج تحت التشغيل مثل سعر إحلال المواد الأولية ومعدلات الاجور ومعدلات الخدمات المختلفة .

ولذا يكون من الصعب الوصول إلى سعر إحلال تكلفة الإنتاج تحت التشغيل وقد تلجأ بعض المنشآت إلى سعر بيع هذه المنتجات مطروحا منه التكاليف اللازمة لا تمام الإنتاج تحت التشغيل حتى تصبح منتجاً قابلاً للبيع وتعتبره القيمة السوقية لهذه البضاعة .

ويحدد سعر السوق للبضاعة التامة في المنشآت الصناعية والتجارية على أساس أسعار البيع المستمدة من السوق الذي تبيع فيه المنشأة بضاعتها التامة وهو ما يطلق عليه سوق المخرجات ، وتقوم المنشآت بتعديل سعر البيع حتى يعكس النفقات اللازمة لتوزيع وتصريف البضاعة التامة وخاصة عناصر المصاريف

التسويقية وغالبا ما يكون سعر البيع متاحا للحاسب لأنه يستمد من السوق الذي تباع فيه المنشأة بضاعتها .

اسس تطبيق قاعدة التكلفة او السوق أيما أقل :

إذا كانت المنشأة تتعامل في سلعة واحدة فقط فانه من السهولة أن تطبق قاعدة التكلفة أو السوق أيما أقل فاذا فرضنا أن المنشأة كان لديها آخر الفترة ٢٠٠٠ وحدة من السلعة الوجيهة وكانت تكلفتها ٢٠٠٠ جنيه وكانت قيمتها السوقية ٢٠٠٠ جنيه ، فان بضاعة آخر الفترة تقيم على أساس سعر التكلفة لأنه أقل من سعر السوق .

إما إذا كان سعر السوق يقل عن سعر التكلفة ولنفترض من المثال السابق أنه كان ١٨٠٠٠ جنيه فان المنشأة تطبقا لسياسة التحفظ فانها تقيم البضاعة في آخر الفترة وفقا لسعر السوق لأنه أقل من سعر التكلفة

هذا وتظهر مشاكل تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيما أقل إذا تعددت أنواع السلع التي تكون المخزون السلعي في نهاية الفترة المحاسبية .

مثال

فما يلي الاصناف المختلفة التي تكون المخزون السلعي لاحدى المنشآت التجارية في نهاية الفترة المحاسبية .

الصف	عدد الوحدات	التكلفة للوحدة	سعر السوق للوحدة
		جنيه	مليم جنيه
أ	٢٠٠	٢	٢٠٠
ب	٣٠٠	١	٥٠٠
ج	٤٠٠	٤	—
د	٥٠٠	٥	٥٠٠
هـ	٦٠٠	٣	—

ومن المثال السابق يتضح أن الاصناف المتعددة من المخزون السلعي تختلف فيما بينها فالبعض سعر تكلفته يقل عن سعر السوق والبعض الآخر سعر تكلفته يزيد عن سعر السوق . فما هو إذن أساس تطبيق قاعدة التكلفة أو السوق أيها أقل في هذه الحالة ؟

هناك طريقتان تستخدم في هذا المجال :

اولا - مقارنة اجمالي التكلفة باجمالي سعر السوق

وعلى أساس هذه الطريقة يستخرج اجمالي تكلفة المخزون السلعي ويقارن باجمالي القيمة السوقية ويقوم المخزون على أساس أيها أقل: —

تكلفة المخزون

الوحدات \times تكلفة الوحدة = إجمالي التكلفة

عدد	جنيه	جنيه
٢٠٠	\times ٢	= ٤٠٠
٣٠٠	\times ١	= ٣٠٠
٤٠٠	\times ٤	= ١٦٠٠
٥٠٠	\times ٥	= ٢٥٠٠
٦٠٠	\times ٣	= ١٨٠٠
إجمالي التكلفة		<u>٦٦٠٠</u>

القيمة السوقية للمخزون

الوحدات \times سعر الوحدة = إجمالي السوق

عدد	مليم جنيه	جنيه
٢٠٠	\times ٣٢٠٠	= ٦٤٠
٣٠٠	\times ١٥٠٠	= ٤٥٠
٤٠٠	\times ٣٠٠٠	= ١٢٠٠
٥٠٠	\times ٤٥٠٠	= ٢٢٥٠
٦٠٠	\times ٥٠٠٠	= ٣٠٠٠
إجمالي السوق		<u>٧٥٤٠</u>

وإذا ما قورنت تكلفة إجمال عناصر المخزون بالقيمة السوقية للاصناف فإن المخزون يقيم في المثال السابق على أساس التكلفة لأنها أقل من القيمة السوقية .

ثانياً — مقارنة مقدرات عناصر المخزون واختيار أيهما أقل

الصف الواحد التكلفة أو السوق أيهما أقل للوحدة الجلة

عدد	مايم جنيه	جنيه
أ ٢٠٠ × ٢٥ —	=	٤٠٠
ب ٣٠٠ × ١٥ —	=	٣٠٠
ج ٤٠٠ × ٣ —	=	١٢٠٠
د ٥٠٠ × ٤٥٠٠ —	=	٢٢٥٠
هـ ٦٠٠ × ٣٥ —	=	١٨٠٠
		<hr/>
		٥٩٥٠
		<hr/>

وإذا قارنا نتيجة التقييم في الطريقة الثانية بالتقييم في الطريقة الأولى فإننا نجد أن الطريقة الثانية هي الأكثر تحفظاً .

التكلفة	السوق	التكلفة أو السوق أيهما أقل
جنيه	جنيه	جنيه
٦٦٠٠	٧٥٤٠	٥٩٥٠

البيانات بضاعة آخر الفترة في الدفاتر والمقوائم التالية

لا تظهر بضاعة آخر الفترة في ميزان المراجعة الذي يمدده المحاسب قبل إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

ولكن عند الجرد والتقويم تحول المواد الأولية والبضاعة تحت التشغيل
إلى حساب التشغيل بالقيء الآتى :-

من مذكورين

ح/ مواد أولية (جرد آخر الفترة)

ح/ بضاعة تحت التشغيل (جرد آخر الفترة)

إلى ح/ التشغيل

إثبات جرد المواد والبضاعة تحت التشغيل آخر الفترة.

أما البضاعة التامة فانها تحول إلى حساب المتاجرة بالقيء الآتى :-

من ح/ البضاعة

إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة الموجودة آخر الفترة .

فاذا كانت التكلفة هي أقل الاسعار فان ذلك لا يودى إلى مشاكل محاسبية
حيث أن التكلفة تظهر فى الحساب الختامى كما تظهر فى الميزانية العمومية فى جانب
الأصول ضمن عناصر الأصول المتداولة .

ولكن إذا كانت القيمة السوقية هي الأقل أو كان ناتج التقييم على أساس
المفردات أقل من التكلفة فاننا نجد أن هناك طريقتين محاسبتين لمعالجة هذا

الوضع .

الطريقة الأولى : ترحل القيمة السوقية أو ناتج التقييم الأقل إلى الحسابات الختامية وتظهر في الميزانية العمومية دون النظر إلى التكلفة فإذا طبقا هذه الطريقة على المثال السابق فإن الوضع يكون كالتى :—

١ — قيد اليومية

٥٩٥٠ من > البضاعة

٥٩٥٠ إلى > المتاجرة

إثبات جرد البضاعة آخر الفترة

ب — الترحيل للقوائم المالية

حساب المتاجرة

منه	عن السنة المنتهية في	له
	٥٩٥٠ من > البضاعة	
	الميزانية العمومية	
أصول	في	خصوم
أصول متداولة		
٥٩٥٠ بضاعة		

ويتضح مما سبق أن هذه الطريقة تظهر بطريقة مباشرة المخزون السلعى آخر الفترة بأقل القيم في الحسابات الختامية .

الطريقة الثانية :

يعاب على الطريقة السابقة أن تكلفة البضاعة المباعة المثلة في « بضاعة أول الفترة » - المشتريات - بضاعة آخر المدة ستتضمن خسائر محتملة خاصة بالبضاعة الموجودة آخر الفترة والتي ينتظر أن تتحول إلى خسائر حقيقية في الفترة المحاسبية التالية ، وهذا يؤدي إلى عدم الوصول إلى رقم حقيق لمجمل الربح الناتج من عمليات المتاجرة .

ولهذا تعتبر هذه الطريقة الفرق بين التكلفة وسعر السوق بمثابة خسائر محتملة يكون لها مخصص يطلق عليه « مخصص هبوط أسعار المخزون » ، وعلى هذا الأساس تظهر البضاعة آخر الفترة في حساب المتاجرة على أساس التكلفة حتى لا يتأثر بمجل الربح بالخسائر المحتملة ، بينما يحمل مخصص هبوط الأسعار على حساب الأرباح والخسائر حيث أنه وعاء تكوين كافة المخصصات .

ويتربى على ذلك أيضا أن بضاعة آخر الفترة تظهر في الميزانية العمومية على أساس التكلفة وي طرح منها طرعا شكليا « مخصص هبوط أسعار المخزون » ، وهذه تتيح لقارئ القوائم المالية معرفة مدى الخسائر المحتملة بالنسبة للمخزون السلمي .

إذا طبقت هذه الطريقة على المثال السابق فإن الوضع يكون كالآتي-

١- قيود اليومية :

٦٦٠٠ من ح/ البضاعة

٦٦٠٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة في آخر الفترة .

٦٥٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٦٥٠ الى ح/ يخص مبوط أسعار البضاعة

اثبات تحميل ح/ أ.ح بالفرق بين تكلفة البضاعة وسعر السوق .

ب - الترحيل للفوائم التالية

حساب المتاجرة

منه	عن السنة المنتهية في	له
	٦٦٠٠ من ح/ البضاعة وآخر الفترة،	

حساب الأرباح والخسائر

٦٥٠ الى ح/ يخص مبوط أسعار البضاعة	

الميزانية العمومية

أصول	في ٣١-١٢-	خصوم
أصول متداولة		
٦٦٠٠ بضاعة		
٥٩٥٠ ٦٥٠- يخص مبوط أسعار		

ثانيا : اجراءات الجرد والتسويات الجردية لقطع الغيار والمهمات الصناعية

قد تمسك المنشأة سجلات تفصيلية لقطع الغيار والمهمات الصناعية وفي هذه الحالة يحدد رصيد آخر الفترة كما هو الحال بالنسبة للواد الأولية على أساس تتبع تدفق حركة قطع الغيار والمهمات .

أما بالنسبة المنشآت التي لا يتوافر لديها مثل هذه السجلات التفصيلية فإنه تتبع طريقة إعادة التقدير ، وهذه الطريقة مبنية على أساس جرد قطع الغيار والمهمات الموجودة بالمخازن آخر الفترة ويمكن حساب تكلفة قطع الغيار والمهمات المستخدمة في الانتاج طبقا للمعادلة الآتية :-

$$\begin{array}{r} \text{رصيد أول الفترة} \quad \times \times \times \times \\ + \text{المشتريات خلال الفترة} \quad \times \times \times \times \\ \hline \text{جملة} \quad \times \times \times \times \\ - \text{رصيد آخر الفترة} \quad \times \times \times \\ \hline \text{تكلفة قطع الغيار والمهمات المستخدمة في الانتاج خلال الفترة} \quad \times \times \times \end{array}$$

مثال :

بلغت تكلفة قطع الغيار الموجودة بالمخازن في أول الفترة ١٠٠٠ جنيه وبلغت مشتريات قطع الغيار أثناء الفترة ٤٠٠٠ جنيه . وعند الجرد الفعلي في نهاية الفترة وجد غيار تكلفتها ١٥٠٠ جنيه .

والمطلوب إجراء قيود اليومية وتصوير حساب قطع الغيار .

١- قيود اليومية

٤٠٠٠ من ح/ قطع الغيار

٤٠٠٠ الى ح/ الصندوق

إثبات شراء قطع غيار نقدا .

١٥٠٠ من ح/ التشغيل

٣٥٠٠ الى ح/ قطع الغيار

إثبات تحميل حساب التشغيل بتكلفة قطع الغيار المستخدمة خلال الفترة .

منه ح/ قطع الغيار والمهمات له

١٠٠٠	رصيد أول الفترة ،	٣٥٠٠	من ح/ التشغيل
٤٠٠٠	الى ح/ الصندوق	١٥٠٠	رصيد ، آخر الفترة ،
٥٠٠٠		٥٠٠٠	

ثالثا - اجراءات الجرد والتسويات الجردية لحسابات العملاء:

يتم جرد حسابات العملاء من واقع دفتر أستاذ العملاء ففي هذا الدفتر توجد الحسابات الشخصية المدينة للعملاء . ويجب على المحاسب أن يتأكد أن مجموع الأرصدة المدينة للحسابات الشخصية يتساوى مع رصيد حساب إجمالي العملاء ، وعادة مايقوم المحاسب بإرسال مصادقات ، للعملاء ، وهي عبارة عن إشعار يبين فيه أرصدهم المدينة في نهاية الفترة المحاسبية وغالبا مايرد المنشأة إشعارات من العملاء يؤكدون فيها صحة رقم المديونية أو عدم صحته وفي هذه الحالة

تجرى الاتصالات لإجراء التصحيحات والتسويات .

فالهدف من جرد حسابات العملاء هو التأكد من صحة المديونية وقيمة الديون التي على العملاء .

التسويات الجردية لحساب العملاء

تنشأ حسابات العملاء نتيجة لعمليات البيع الآجل والبيع بالتقسيط . وعندما تقرر الادارة منح ائتمانا تجاريا - أى البيع بالآجل - فان المنشأة تكون متأكدة من أن العميل قادرا على الوفاء بالدين . ولكن قد تحدث ظروف تؤدي الى توقف العميل عن سداد المطلوب منه ، وفي هذه الحالة تعد الديون التي في ذمته المالية بمثابة ديون معدومة أى ديون لا يمكن تحصيلها .

ومن وجهة نظر المنشأة تعد الديون المعدومة خسائر منيت بها وترحل الى حساب الارباح والخسائر .

هذا وقد تعدم الديون خلال الفترة المحاسبية أول في نهاية الفترة عند الجرد .

١ - الديون التي تقدم خلال الفترة

في هذه الحالة تستقطع الديون المادومة من حساب العملاء ويظهر رصيد الديون المعدومة في ميزان المراجعة في نهاية الفترة . هذا وتجري قيود الديون المعدومة في دفتر اليومية العامة .

مثال

بلغت الديون المعدومة خلال الفترة ٤٠٠ جنيه والمطلوب اجراء قيود اليومية اللازمة وترحيلها الى الحسابات الخاصة بها وذلك باقتراض أن وصيد

حساب العملاء ٨٤٠٠ جنيه

أ- قيود اليومية

٤٠٠ من /الديون المدومة

٤٠٠ الى ح/ العملاء.

اثبات الديون المدومة خلال الفترة

ب۔ الترحيل للحسابات

حساب العملاء

من / الديون المدومة	٤٠٠	رصيد	٨٤٠٠
رصيد	٨٠٠٠		
	٨٠٠٠		٨٤٠٠

حساب الديون المدومة

منه	الى -/ العملاء	له
٤٠٠		
		رصيد ٤٠٠
		٤٠٠
٤٠٠		

هذا ويظهر في ميزان المراجعة آخر الفترة رصيد حساب العملاء وكذلك
رصيد الديون المدومة .

٢ — الديون التي تعدم عند الجرد :

قد يتضح عند الجرد أن بعض العملاء قد أفلسوا أو تمت عملية مصالحة
قضائية على أساس الصالح الوافي من الإفلاس ، أو قد يتضح أن بعض الديون
قد سقطت بالتقادم القانوني وفي هذه الحالة يجب أن تضاف الديون المدومة عند
الجرد الى الديون المدومة أثناء الفترة كما يجب أن تستقطع من رصيد حساب
العملاء .

مثال :

إذا فرضنا في المثال السابق أنه عند الجرد أعدم ديون بلغت قيمتها ٢٠٠
جنيه .

أ — قيود اليومية .

٢٠٠ من ح/ الديون المدومة

٣٠٠ إلى ح/ الذمم

أثبتت الديون المدومة عند الجرد في نهاية الفترة .

ب — الترحيل للحسابات

حساب العملاء

٨٠٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ الديون المدومة
		٧٨٠٠	رصيد
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

حساب الديون المدومة

٤٠٠	رصيد		
٢٠٠	إلى > العملاء	٦٠٠	رصيد
٦٠٠		٦٠٠	

الديون المشكوك فيها

لأنه تمر إجراءات التسويات الجردية لحسابات العملاء على تحديد الديون المدومة واستبعادها من حسابات العملاء وتحويلها إلى حساب الأرباح والخسائر بل يتضمن أيضا إتباع سياسة التحفظ والحيلة والحذر .

ولهذا نجد أن المحاسب يقوم بفحص حسابات العملاء لتحديد الديون المشكوك في تحصيلها في الفترة المحاسبية التالية ويكون لها مخصص يطلق عليه اصطلاح مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، وهذا المخصص يحمل على حساب الأرباح والخسائر ويظهر في الميزانية العمومية مطروحا طرحا شكليا من حساب العملاء حتى تظهر الميزانية العمومية الديون الجيدة فقط .

وعادة يتبع المحاسب طريقتين في تحديد قيمة مخصص الديون المشكوك فيها .

الأولى : فحص حسابات العملاء وتحديد الحسابات التي يحتمل عدم تحصيلها وهي التي تكون في مجموعها مبلغ مخصص الديون المشكوك فيها .

الثانية : تحديد قيمة المخصص على أساس نسبة مئوية من رصيد حسابات العملاء بعد استقطاع الديون المدومة وهذه النسبة تحدد من واقع التجارب الماضية المنشأة .

وغالبا ما يعد المحاسب قائمة جرد العملاء لبيان الديون المدومة والديون

المشكوك في تحصيلها نتيجة عمليات الجرد.

اسم العميل	
صفحة	
الاستاذ	
الرصيد (١)	
ديون جديدة (٢)	
ديون مشكوك في تحصيلها (٣)	
ديون مدروسة (٤)	

(١) يمثل مجموع الخانة الاولى : مجموع أرصدة العملاء كما تظهر بدفتر أستاذ العملاء قبل الجرد .

(٢) يمثل مجموع الخانة الثانية : مجموع الديون الجيدة التي ستحصل في السنة التالية في مواعيد إستحقاقها .

(-) ويمثل مجموع الخانة الثالثة : مجموع الديون المشكوك في تحصيلها خلال السنة التالية والتي تكون مخصص الديون المشكوك فيها عن هذه السنة .

(٤) ويشمل مجموع الخانة الرابعة : الديون التي تعدم عند الجرد والتي سبق لنا التعرض لها .

معالجة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها معطمينيا

هناك طريقتان لمعالجة مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، إحداهما تربط مخصص الديون المشكوك فيها بالديون التي تعد في الفترة المحاسبية التالية ، بينما تعالج الثانية الديون المدومة مستقلة عن الديون المشكوك في تحصيلها .

الطريقة الأولى : ربط مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالديون المدومة تعتمد هذه الطريقة على الهدف الأساسي من تكوين مخصص الديون المشكوك فيها وهو الحيلة ضد الديون المدومة التي قد تتحقق في الفترة المحاسبية التالية ، فإذا ما تحققت الديون المدومة فإنها تحمل على المخصص الذي سبق تكوينه في العام السابق . ويترب على ذلك أن الديون المدومة لا تحمل مباشرة على حساب الأرباح والخسائر ولكنها تحمل على المخصص وقد يكون المخصص كافيا لاستيعابها وقد يكون المخصص غير كافيا لاستيعابها .

ونذكر فيما يلي أمثلة لبيان استخدام هذه الطريقة :-

مثال : ظهرت الأرصدة الآتية ببيان المراجعة المنشأة سعيد أبو السعد في

١٩٦٩/١٢/٣١

منه له مفردات

٧٤٠٠ عملاء

٦٠٠ ديون مدومة

٦٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

فإذا علمت أن المنشأة قررت تكوين مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بواقع ٥ ٪ من رصيد حساب العملاء فال المطلوب إجراء قيد اليومية وبيان

أثر ذلك على الحسابات والقوائم المالية .

الحل : يمكن بيان أثر ذلك حسابيا كما يلي : -

تاريخ	موصوف	مدين	دائن
١٩٦٨/١٢/٢١ في	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٦٠٠	
١٩٦٩/١٢/ ١ في	ديون معدومه	٦٠٠	
	فاوض أو عجز المخصص	...	
	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها مطلوب تكوينه هذا العام	٢٧٠	
		٧٤٠٠	٥ /
	المبلغ الواجب تحميله على حساب الارباح والخسائر	٢٧٠	
	في ١٩٦٩/١٠/٢١		

أ - قيود اليومية :

٦٠٠	من ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
٦٠٠	إلى ح/ الديون المعدومة
	إثبات إقفال الديون المعدومة في حساب المخصص

٢٧٠	من ح/ الارباح والخسائر
٢٧٠	إلى ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
	إثبات تحميل حساب أ. ح/ بمخصص الديون هذا العام .

ب - الحسابات والقوائم المالية :

منه	حساب العملاء	له
٧٤٠٠	رصيد (أول الفترة)	٧٤٠٠
	٨٤٠٠	رصيد (آخر الفترة)

> / الديون المدومة

له	منه
٦٠٠ من > / منخصص الديون المشكوك فيها	٦٠٠ رصيد
<u>٦٠٠</u>	<u>٢٠٠</u>

له	منه
٦٠٠ رصيد (أول الفترة)	٦٠٠ من > / الديون المدومة
٢٧٠ من > / ح . ا	٢٧٠ رصيد (آخر الفترة)
<u>٩٧٠</u>	<u>٩٧٠</u>

> / ح . ا

له	منه
عن السنة المنتهية في ١٢ / ٣١	٢٧٠ إلى > / منخصص الديون المشكوك فيها

الميزانية العمومية

أصول	في ٦٨ / ١٢ / ٣١	خصوم
أصول متداولة		
٤٧٠٠ عملا .		
٢٧٠ — منخصص ديون مشكوك فيها		
<u>٧٠٣٠</u>		

حالة زيادة رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها إلى الديون المدومة
إذا فرضنا في المثال السابق أن رصيد مخصص الديون المشكوك فيها كان

٧٠٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلي :-

٧٠٠ رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (أو الفترة)

٦٠٠ - ديون مدومه في ٢١/١٠/٦٩

١٠٠ + فائض المخصص

٣٧٠ - المخصص المراد تكوينه هذا العام

٧٤٠٠ × ٥٪

٢٧٠ المبلغ الواجب تحميله لحساب الأرباح والخسائر في ٢١/١٢/٦٩

١ - قيود اليومية

٦٠٠ من حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

٦٠٠ إلى حساب الديون المدومة

إثبات إقفال الديون المدومة في حساب المخصص

٢٧٠ من حساب الأرباح والخسائر

٢٧٠ إلى حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

إثبات ما يحمل لحساب أ. ح هذا العام

ب - الحسابات والقوائم التالية

حساب الملاء

٧٤٠٠	رصيد
٧٤٠٠	٧٤٠٠
٧٤٠٠	٧٤٠٠
٧٤٠٠	٧٤٠٠

حساب الديون المددومة

٦٠٠ زصيد	٦٠٠ من ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
<u>٦٠٠</u>	<u>٦٠٠</u>

منه	حساب مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	له
٦٠٠ من ح/ ديون مددومة	٧٠٠ رصيد (أول الفترة)	
٢٧٠ رصيد (آخر المدة)	٢٧٠ من ح/ ١٠١ ح	
<u>٩٧٠</u>	<u>٩٧٠</u>	

منه	ح/ الأرباح والخسائر	له
	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	
٢٧٠ إلى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها		

الميزانية العمومية

أصول	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	خصوم
أصول متداولة		
٧٤٠٠ عملاء		
٢٧٠ — مخصص ديون مشكوك فيها		
<u>٧٠٣٠</u>		

حالة نقص رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عن الديون المدومة :

إذا فرضنا في المثال السابق أن مخصص الديون المشكوك فيها كان ٥٠٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلي :

جنيته

٥٠٠ رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في أول الفترة

٦٠٠ - ديون مدومة في ٢١/١٢/٦٩

١٠٠ - عجز المخصص يرحل إلى > / الأرباح والخسائر في ٢١/١٢/٦٩

٣٧٠ المخصص المراد تكوينه هذا العام وتحمل لحساب ا.ح في ٢١/١٢/٦٩

٧٤٠٠ × ٥٪

١- القيود اليومية

من مذ كورين

٥٠٠ > / مخصص ديون مشكوك فيها

١٠٠ > / الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى > / ديون مدومة

إثبات إقبال الديون المدومة هذا العام

٣٧٠ من > / الأرباح والخسائر

٣٧٠ إلى > / مخصص ديون مشكوك فيها

إثبات تحميل > / ا.ح مخصص هذا العام

ب - الحسابات والقوائم المالية:

له	حساب العملاء	منه
		رصيد
	٧٤٠٠	٧٤٠٠
رصيد (ميزانية)	٧٤٠٠	٧٤٠٠

له	حساب الديون المدومة	منه
		رصيد
من ح/ يخصص الديون المشكوك فيها	٢٠٠	٦٠٠
من / الأرباح والخسائر	١٠٠	
	٦٠٠	٦٠٠

له	حساب يخصص الديون المشكوك في تحصيلها	منه
		إلى ح / ديون مدومة
رصيد (أول الفترة)	٥٠٠	٥٠٠
من ح / الأرباح والخسائر	٢٧٠	رصيد (آخر الفترة)
	٨٧٠	٢٧٠
		٨٧٠

حساب الأرباح والخسائر

له	منه
	٥٠٠
	٢٧٠
	إلى ح / ديون مدومة
	إلى ح / يخصص ديون مشكوك فيها

الميزانية العمومية

أصول	في ١٠/٣	خصوم
أصول متداولة		
٧٤٠٠ عملاء		
٢٧٠ - مخصص ديون مشكوك فيها		
٧٠٣٠ ديون جيدة		

الطريقة الثانية . فصل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها عن الديون المدومة

على أساس هذه الطريقة تحمل الديون المدومة مباشرة لحساب الأرباح والخسائر ، أما مخصص الديون المشكوك في تحصيلها فإنه يسوى مع المخصص المراد تكوينه هذا العام . فإذا كان رصيد مخصص العام الماضي يزيد عن المخصص المراد تكوينه هذا العام يرحل الفرق إلى الجانب الدائن من حساب الأرباح والخسائر أما إذا كان مخصص هذا العام يزيد عن مخصص العام الماضي فإن الفرق يحمل على حساب الإرباح والخسائر ، أما إذا تساوى رصيد مخصص العام الماضي مع ما يراد تكوينه هذا العام فلا يؤثر ذلك على حساب الأرباح والخسائر .

حالة تساوى رصيد المخصص مع المخصص المراد تكوينه :

إذا فرضنا في المثال السابق أن رصيد المخصص كان في بداية الفترة ٢٧٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه وأن المنشأة ترحل الديون المدومة مباشرة إلى ح/ الأرباح والخسائر فإن الوضع يكون كما يلي :

جنيه

٢٧٠ رصيد المخصص في ١/١/١٩٦٩

٢٧٠ المخصص المراد تكوينه في ٣١/١٠/١٩٦٩

٧٤٠٠×٠.٥

.....

١ - قيود اليومية

٦٠٠ من > / الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى > / الديون المدومة

إثبات تحميل > / أ. ح بالديون المدومة خلال العام

ب - تصوير الحسابات والقوائم المالية

له	حساب العملاء	منه
	رصيد	رصيد
(ميزانية)	٧٤٠٠	٧٤٠٠
	٧٤٠٠	٧٤٠٠

له	حساب الديون المدومة	منه
	رصيد	رصيد
	٦٠٠	٦٠٠
	من > / الأرباح والخسائر	

له	حساب مخصص الديون المشكوك فيها	منه
	رصيد	رصيد
(أول المدة)	٢٧٠	٢٧٠
		٢٧٠
		(آخر المدة)

حساب الأرباح والخسائر

له	منه
	٦٠٠
	إلى > / الديون المدومة
	٦٧/١٢/٢١

الميزانية العمومية

خصوم

في ١٢/٣١/١٩٦٤

أصول

أصول متداولة		
عملاء	٧٤٠٠	
- مخصص ديون مشكوك فيها	٢٧٠	
	<u>٧٠٣٠</u>	

حالة زيادة رصيد المخصص عن المخصص المراد تكوينه :

إذا فرضنا في المثال السابق أن مخصص الديون المشكوك في تحصيلها كان يبلغ ٦٠٠ كما هو الحال في المثال الأصلي فإن الوضع يكون كما يلي :-

جنيه
٦٠٠ رصيد المخصص في بداية الفترة
١٩٦٩/١ / ١
٢٧٠ - المخصص المراد تكوينه في
١٩٦٩/١٢/٣١

$٧٤٠٠ \times ٠.٥\%$

٢٢٠ فائض المخصص يرحل الى حساب الأرباح والخسائر ١٩/١٢/٣١

١ - ق.رد اليومية

٦٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٦٠٠ إلى ح/ الديون المدومة

إثبات إقفال الديون المدومة هذه الفترة

٢٢٠ من ح/ مخصص الديون المشكوك فيها

٢٢٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات ترحيل الفائض في حساب المخصص إلى حساب أ.ح

له	حساب العملاء	منه
ميزانية	رصيد ٧٤٠٠	رصيد ٧٤٠٠
	٧٤٠٠	٧٤٠٠

له	حساب الديون المددومة	منه
من ح/ الارباح والخسائر	٦٠٠	رصيد ٦٠٠
	٦٠٠	٦٠٠

حساب مخصص الديون المشكوك فيها

رصيد	٦٠٠	من ح/ أ.ح	٢٣٠
		رصيد (آخر الفترة)	٢٧٠
			٦٠٠

حساب الارباح والخسائر

له	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	منه
من ح/ مخصص الديون المشكوك فيها	٢٣٠	إلى ح/ الديون المددومة ٦٠٠

الميزانية العمومية		أصول	
في ١٢/٣١			
خصوم		اصول متداولة	
		عملاء	٧٤٠٠
		- مخمض ديون مشكوك فيها	٣٧٠
		ديون جيدة	٧٠٣٠

حالة نقص رصيد المخمض عن المخمض المراد تكوينه:

إذا فرضنا في المثال السابق أن رصيد حساب المخمض كان ٣٧٠ جنيه بدلا من ٦٠٠ جنيه فإن الوضع يكون كما يلي :

جنيه
 ٢٧٠ رصيد المخمض في بداية العام ١/١/١٩٦٩
 -٣٧٠ المخمض المراد تكوينه في ١٢/٣١/١٩٦٩

$$٧٤٠٠ \times ٠.٥\%$$

١٠٠ عجز المخمض يجرى لحساب الأرباح والخسائر في ٣١ / ١ / ٦٩

أ — قيود اليومية :

٦٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

٦٠٠ الى ح/ الديون المدومة

إثبات ائصال الديون المدومة هذا العام في ح/ أ. ح

١٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر

١٠٠ الى ح/ مخصص الديون المشكوك فيها

إثبات تحميل ح/ أ. ح بقيمة العجز في ح/ المخصص

ب - الحسابات والقوائم المالية:

له	حساب العملاء	منه
		رصيد ٧٤٠٠
رصيد ميزانية ،	٧٤٠٠	
	٧٤٠٠	٧٤٠٠

له	حساب الديون المدومة	منه
		رصيد ٦٠٠
من ح/ الأرباح والخسائر	٦٠٠	
	٦٠٠	٦٠٠

له	حساب مخصص الديون المشكوك فيها	منه
		رصيد ٣٧٠
رصيد	٣٧٠	
من ح/ الأرباح والخسائر	١٠٠	
	٣٧٠	٣٧٠

حساب الارباح والخسائر			منه
عن السنة المنتهية في ١٢/٣١			له
		الى ح/ديون معدومة	٦٠٠
		الى ح/منخص ديون مشكوك فيها	١٠٠
الميزانية العمومية			
أصول	١٢/٣١	خصوم	
أصول متدولة			
علاء			٧٤٠٠
- منخص ديون مشكوك فيها			٣٧٠
ديون جيدة			٧٠٣٠

تحصيل الديون المعدومة :

يترتب على إشهار إفلاس التاجر حرمانه من حقوق معينة ينعم عليها القانون وذلك إذا كان الإفلاس بالتدليس أو التقصير . وقد يحاول التاجر المفلس رد اعتباره وذلك بتسديد الديون التي كانت في ذمته المالية .

وفي هذه الحالة تكون المنشأة قد أعتبرت الدين معدوماً في فترة مالية سابقة ، فإذا تيسر لها تحصيله فيما بعد في فترة مالية تالية فإن ما يحصل يعتبر إيراداً عارضاً للمنشأة ويطلق عليها محاسبياً اصطلاحاً الديون المبعوثة ،

مثال :

كان أحد العملاء مديناً بمبلغ ٢٠٠ جنيه وقد أشهر إفلاسه وأعتبرت المنشأة الدين معدوماً في عام ١٩٦٧ ، وقد قام العميل بسداد هذا الدين في سنة ١٩٦٩ إبراءً لذمته ورداً لاعتباره والمطلوب اثبات هذه العملية بالدفاتر .

أ — قيود اليومية :

٢٠٠ من ح/ الصندوق

٢٠٠ إلى ح/ الديون المدومة المحصلة (المبعوثة)

إثبات تحصيل مبلغ سبق اعدامه في سنة ١٩٦٧

٢٠٠ من ح/ الديون المدومة المحصلة (المبعوثة)

٢٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات ترحيل المبلغ إلى ح/ أ.ج

ب — الحسابات والقوائم المالية :

له	ح/ ديون معدومة محصلة	منه
	٢٠٠ من ح/ الصندوق	٢٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر
	٢٠٠	٢٠٠
	ح/ حساب الأرباح والخسائر	
له	عن السنة المنتهية في ١٢/٣١	منه
	٢٠٠ من ح/ ديون معدومة محصلة	

رابعاً : الجرد والتسويات الجردية لأوراق القبض

١ - جرد أوراق القبض

أوراق القبض التي تدخل ضمن أصول المنشأة تتمثل فيما يلي :-

١ - أوراق قبض بالمحفظة : وهذه الأوراق تجرد جرداً فعلياً في نهاية الفترة المحاسبية.

٢ - أوراق لدى البنك برسم التحصيل : وتجرد هذه الأوراق عن طريق المصادقة التي ترسل للبنك وإشعاره بوجود هذه الأوراق وقيمتها .

٣ - أوراق قبض برسم الرهن : وتجرد هذه الأوراق عن طريق المصادقة التي ترسل للبنك المرهونة لديه هذه الأوراق وإشعاره بوجود هذه الأوراق وقيمتها أما أوراق القبض المحسولة للدائنين أو المخصومة بالبنك فإنها لا تعد من ممتلكات المنشأة ولا تظهر ضمن أوراق القبض بالميزانية العمومية ، وبالنسبة لهذه الأوراق التي لم يحن ميعاد إستحقاقها بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية فإن المنشأة تكون ملزمة بسداد قيمتها إذا توقف المسحوب عليهم عن السداد ولذا يجب أن تظهر الميزانية العمومية هذه المسئولية العرضية وذلك عن طريق ملاحظة في الميزانية يذكر فيها أن هناك أوراق قبض مخصومة لم يحن ميعاد سدادها وبهذا تظهر هذه الملاحظة المسئولية العرضية تجاه هذه الأوراق .

ب - التسويات الجردية لأوراق القبض

بالنسبة للأوراق التي سبق أن خصمتها المنشأة خلال الفترة فإن مصاريف الخصم الخاصة بها ترحل إلى الجانب المدين من ح / أ . ج كما سبق أن ذكرنا . أما بالنسبة لأوراق القبض المملوكة للمنشأة حتى نهاية الفترة المحاسبية والتي

تكون بالمحفظة أو لدى البنك برسم التخصيم أو برسم الرهن فإن القواعد المحاسبية تمل علينا بأن تظهر هذه الأوراق على أساس قيمتها الحالية في تاريخ إعداد الميزانية العمومية ، بحيث يكون مخصصا للخصم على أساس الفرق بين القيمة الاسمية لهذه الأوراق وقيمتها الحالية .

ويحسب مخصص الخصم على أساس سعر الخصم السائد في تاريخ إعداد الميزانية ومتوسط إستحقاق أوراق القبض .

مثال — بلغ رصيد أوراق القبض في نهاية الفترة المحاسبية ٣٠٠٠ جنيه وكان سعر الخصم السائد في تاريخ إعداد الميزانية هو ٤٪ سنويا وكان متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض أربعة شهور .

فالمطلوب : إجراء القيود اللازمة لتكوين مخصص الخصم وأثر ذلك على الحسابات الختامية والميزانية العمومية .

الحل — يمكن حساب مخصص الخصم كما يلي :

$$٤٠ \text{ جنيه} = \frac{٤}{١٢} \times \frac{٤}{١٠٠} \times ٣٠٠٠$$

١- قيود اليومية

٤٠ من > الأرباح والخسائر

٤٠ إلى > مخصص الخصم

اثبات تحمل حساب أ. ح مخصص خصم أ. ق

=====

ب - الحسابات والقوائم المالية

منه	ح / أوراق القبض	له
٣٠٠٠ رصيد		
	٣٠٠٠ رصيد (ميزانية)	
٣٠٠٠	٣٠٠٠	
	ح / منخصم الخصم	
٤٠ رصيد		٤٠ من ح / أ. ح
٤٠	٤٠	
	ح / أ. ج	
٤٠ الى ح / منخصم الخصم		
الميزانية العمومية		
أصول	في ١٢/٣١	خصوم
أصول متداولة		
٣٠٠٠ أوراق قبض		
٤٠ - منخصم خصم		
٢٩٦٠ القيمة الحالية لأوراق القبض		

خامساً - الجرد والتصويات الجردية للحسابات الجارية البنوك

يرسل البنك عادة كشفا دوريا المنشأة يطلق عليه كشف الحساب الجارى، يبين فيه حركة الايداعات والمسحوبات من رصيد المنشأة بالبنك . ويحصرص المحاسب فى نهاية الفترة المحاسبية أن يرسل مصادقة للبنك وفى هذه الحالة يرسل البنك إشعارا للمنشأة يذكر فيه رصيد الحساب الجارى المنشأة لدى البنك .

وغالبا ما يجد المحاسب أن رصيد الحساب الجارى كما تظهره حسابات المنشأة يختلف عن الرصيد كما يظهره اشمار البنك ويرجع السبب فى اختلاف الرصدين الى : -

١ - يكون البنك قد خصم مصاريف من الحساب الجارى المنشأة ولم يصل اشعار الخصم الى المنشأة بعد، وفى هذه الحالة يجب على المحاسب أن يسجل مصاريف البنك ويقوم بخصمها من الحساب الجارى ويحمل بها حساب الارباح والخسائر .

٢ - قد تكون هناك شيكات حررتها المنشأة وسلمت المستفيدين ولكن حتى نهاية الفترة المحاسبية لم يتقدم المستفيدين بسحبها من البنك ، وفى هذه الحالة تكون الشيكات الصادرة قد قيدت فى دفاتر المنشأة ولم تقيد بعد فى حسابات البنك نظراً لعدم صرفها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٣ - قد تكون هناك شيكات واردة المنشأة وقامت بتحويلها للبنك لتحصيلها ولكن لم تحصل بعد حتى نهاية الفترة المحاسبية ، وفى هذه الحالة تكون المنشأة قد قيدتها فى دفاترها ولم يقيدھا البنك بعد فى حساباته .

ولهذه الاسباب يقوم المحاسب في نهاية الفترة المحاسبية باعداد ما يسمى
بمذكرة التسوية Reconciliation Statement . والهدف من هذه المذكرة هو
تسوية رصيد حساب البنك كما هو وارد باسعار البنك مع رصيد حساب البنك
كما تظهره المنشأة وذلك على الاساس الآتي :

رصيد حساب البنك كما يظهره إشار البنك	XXXXX
الشيكات الواردة والتي لم تحصل بعد	XXXXX

جملة	XXXXX
الشيكات الصادرة التي لم تصرف بعد	-XXXX

رصيد حساب البنك كما يظهر في دفاتر المنشأة	XXXXX
	=====

مثال :

بلغ رصيد حساب جاري البنك كما تظهره دفاتر المنشأة ٨٠٠٠ جنيه وقد
أتضح أن الرصيد الجاري المنشأة من واقع الاشعار الوارد من البنك مبلغ
٧٨٩٠ جنيه .

وبمراجعة عمليات البنك إتضح الآتي :

- ١ — أن هناك شيكات صادرة من المنشأة تبلغ قيمتها ٢٠٠ جنيه لم يتقدم
المستفيدين بصرفها حتى نهاية الفترة المحاسبية .
- ٢ — أن هناك شيكات وردت المنشأة أرسلتها للبنك للحصول تبلغ قيمتها
٣٠٠ جنيه ولكن البنك لم يحصلها حتى نهاية الفترة المحاسبية .

٣ — أن البنك قد خصم ١٠ جنيه كمصاريف .
والمطلوب : عمل مذكرة تسوية الرصيد الجارى بالبنك .

الحل :

أولاً : إثبات مصاريف البنك :

١٠ من ح/ مصاريف البنك

١٠ إلى ح/ الحساب الجارى بالبنك

إثبات مصاريف البنك

١٠ من ح/ الأرباح والخسائر

١٠ إلى ح/ مصاريف البنك

إثبات تحميل حساب أ.ج بمصاريف البنك .

ويترتب على ذلك أن يصبح رصيد البنك في دفاتر المنشأة كما يلي :

منه	ح/ جارى البنك	له
٨٠٠٠	١٠	من ح/ مصاريف البنك
	٧٩٩٠	رصيد
٨٠٠٠	٨٠٠٠	

١٠. تالبا - مذكرة التسوية

جنيته	
٧٨٩٠	رصيد الحساب الجارى من واقع إشعار البنك
٢٠٠ +	شيكات مرسله البنك ولم تحصل بعد
٨١٩٠	
٢٠٠ -	شيكات مسحوبة ولم تصرف بعد
٧٩٩٠	رصيد البنك فى دفاتر المنشأة

سادسا : الجرد والتسويات الجردية للخزينة

غالبًا ما تحدد المنشأة حد أقصى للتقديرات الواجب توافرها بالخزينة وما زاد على ذلك يجب أن يحول إلى الحساب الجارى بالبنك .
وتقوم إدارة المنشأة بجرد الخزينة دورياً للتأكد من عدم وجود إختلاسات أو سرقات .

كما تقوم إدارة المنشأة فى نهاية الفترة المحاسبية بجرد الخزينة وتعد كشفاً بجرد محتويات الخزينة لمعرفة رصيد الجرد الفعلى للصندوق ومطابقته بالرصيد الذقيرى لحساب الصندوق وذلك لمعرفة مقدار العجز إن وجد .

هذا ولا يوجد شكل محدد لورقة جرد الخزينة ولكن يجب أن تتضمن محتويات الخزينة من التقود كما يلى :-

كشف جرد الخزينة

في ١٢/٢١

المفردات	الكمية	المبلغ
	عدد	مليم جنيه
١- اوراق بتكنوت		
فئة عشرة جنيهات		
فئة خمسة جنيهات		
فئة جنيه واحد		
فئة نصف جنيه		
فئة ربع جنيه		
فئة عشرة قروش		
فئة خمسة قروش		
ب- عملات معدنية		
فئة عشرة قروش		
فئة خمسة قروش		
فئة قرش واحد		
فئة خمسة مليات		
فئة مليم		

XXXX

XXXX

الجملة

وإذا وجدت إدارة المنشأة أن هناك عجزاً في النقدية فيكون صراف الخزينة

هو المسئول عن هذا العجز ويحمل به شخصيا عن طريق القيد الآتي:

من ح/ الصراف « شخصي »

إلى ح/ الصندوق

وبهذا تكون قد انتهينا من دراسة الجرد والتسويات الجردية للاصول قصيرة
الآجل وتنتقل في الفصل التالي لدراسة الجرد والتسويات الجردية للالتزامات
وحقوق الملكية.

الالتزامات وحقوق الملكية

انتهينا حتى الآن من دراسة الأسس العالية لجرد عناصر الحسابات المختلفة من إسمية وحقيقية وشخصية والتي تؤثر على القوائم المالية وتبقى لنا استكمالاً لهذه الدراسة التعرض لعناصر الخصوم والتي تتمثل في الالتزامات الخارجية وحقوق الملكية وتختلف عناصر كل من الالتزامات الخارجية وحقوق الملكية عن عناصر الأصول في أنها لا تؤثر على الحسابات الختامية إلا في حدود ضيقة وسنعرض لها بشئ من الإيجاز على الصفحات التالية .

أولاً : الالتزامات الخارجية .

من دراستنا السابقة رأينا أن الالتزامات تنقسم إلى نوعين من ناحية علاقتها بالمنشأة : —

- أ - الالتزامات طويلة الأجل وتتمثل في القروض طويلة الأجل .
 - ب - الالتزامات قصيرة الأجل وتتمثل في عمليات التمويل التجاري كحساب الموردين وأوراق الدفع والقروض التجارية قصيرة الأجل .
- ١ - جرد الالتزامات طويلة الأجل : —

تتماز الالتزامات طويلة الأجل بأن تاريخ استحقاق سدادها لا يكون في خلال الفترة المحاسبية التالية ولكنها غالباً ما يكون تاريخ استحقاق سدادها يزيد عن سنة من تاريخ إعداد الميزانية العمومية .

ويجب أن يطابق رصيدها الرصيد الوارد بالكشوف التي ترد من أصحاب هذه القروض أو المصادفات التي ترد منهم. كما يجب أن يراعى مواعيد استحقاق فائدة القروض طويلة الأجل بحيث تجري التسويات الجردية على الفوائد المستحقة أو المدفوعة مقدماً كما سبق ذكره عند جرد الحسابات الإسمية .

٢ - جرد الالتزامات قصيرة الأجل : -

تنقسم الالتزامات قصيرة الأجل إلى أربعة أقسام رئيسية : -

أ - التزامات ناشئة عن التمويل التجارى :

وهى الموردين وأوراق الدفع والبنوك التجارية الدائنة ويتم التحقق منها عن طريق كشف الحساب التى ترد من هؤلاء الأطراف أو المصادقات التى تصل إلينا منهم .

ب - التزامات ناشئة عن التسويات الجردية للحسابات الاسمية وقد سبق التعرض لها خلال دراستنا لهذه الموضوع والتى تتمثل فى المصروفات المستحقة والايرادات المقدمة .

ج - التزامات ناشئة عن تكوين مخصصات لمقابلة التزامات متوقعة مثل تلك التى تنشأ عن توقع حدوث خسائر ناتجة من عمليات مرتبطة بها المنشأة ومن أمثلتها ما تتعرض له المنشأة من تعويضات ناتجة عن عقود مع الغير ولهذا يكون لها مخصصات يحمل بها حساب الإرباح والخسائر وتظهر كالتزام فى الميزانية .

مثال : تعاقدت منشأة أحمد السيد مع جامعة الاسكندرية على توريد اثاث مكتبي وبنص المقد على أن تتحمل المنشأة غرامة تأخير قدرها ١٠٠ جنيه عن كل شهر وقدم توريد الاثاث المطلوب فيما عدا غرفة مكتب ستسلم بعد شهرين من الميعاد المتفق عليه . وقد اتخذت جامعة الاسكندرية فى ٢٥ ديسمبر ١٩٦٨ اجراءات فرض الغرامة .

والمطلوب : اثبات الاجراءات التى تتخذها المنشأة فى آخر السنة المالية عند

أعداد القوائم المالية في ٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

حيث أن هذه الغرامة قد تتحملها المنشأة في العام القادم وهي ناتجة عن ارتباط في العام الحالي لذلك لا بد وأن يكون مخصصا للتعويضات لمقابلة هذه الخسارة ويتم ذلك عن طريق القيد الآتي :-

٢٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر	
٢٠٠	إلى ح/ مخصص تعويضات الاثاث	

ويظهر أثر ذلك على القوائم المالية كالآتي :-

مخصص تعويضات الاثاث

منه	له
٢٠٠	٢٠٠
رصيد دائن « ميزانية »	من ح/ الأرباح والخسائر
٢٠٠	٢٠٠

ح/ الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية ١٩٦٨/١٢/٣١

له

منه .

			٢٠٠ إلى ح/ مخصص تعويضات الأثاث
--	--	--	-----------------------------------

الميزانية العمومية

خصوم

في ١٩٦٨/١٢/٣١

أصول

			خصوم متداولة :- مخصص تعويضات الأثاث	٢٠٠
--	--	--	---	-----

د- التزامات ناتجة عن تحقيق أرباح في نهاية السنة المالية يترتب عليها حقوق
حقوق لمصلحة الضرائب فيما يخصها من ضريبة الأرباح التجارية والصناعية .
وحيث أن المنشأة لم تسدد بعد الضريبة المستحقة حتى نهاية السنة المالية وسوف
يتم سدادها في السنة المالية التالية فيجب إظهار مخصص الضرائب من بين عناصر
الالتزامات المتداولة في الميزانية ويكون المخصص عن طريق تحميل حساب
الأرباح والخسائر ويعالج بنفس الطريقة التي سبق لنا شرحها في مخصص
التعويضات .

المسئوليات العرضية:

يطلق على الالتزامات العرضية المسئوليات العرضية وهذه المسئوليات لا يكون لها مخصص بل تذكر في الميزانية على شكل ملحوظات مثل التزام المنشأة تجاه أوراق القبض المخصومة بالبنك فيذكر كملحوظة في الميزانية أن هناك أوراق قبض مخصومة بالبنوك قيمتها . . . جنيه .

ثانيا : حقوق الملكية

تمثل حقوق الملكية في الحسابات الشخصية لمالك المشروع وهي :

- ١ حساب رأس المال .
 - ٢ - حساب المسحوبات .
 - ٣ - الحساب الجارى .
 - ٤ - رصيد نتيجة النشاط (رصيد الأرباح والخسائر) ويمثل حساب رأس المال كما نعلم الأموال التي يخصصها المالك من أمواله الخاصة للوحدة المحاسبية .
- أما حسابى المسحوبات والجارى فهما يمثلان تعامل المالك مع المشروع أى حركة الأموال الخاصة التي يسحبها من المشروع في صورة نقدية أو عينية أو التي يودعها بالمشروع لفترة قصيرة .
- أما رصيد الأرباح والخسائر فهو يمثل العائد النهائى الذى حققه المشروع لمالكه خلال الفترة المحاسبية وبالتالي فان نتيجة النشاط هى جزء من حقوق الملكية طالما أنها تحققت فعلا .

وتظهر أرصدة هذه الحسابات بالميزانية في جانب الخصوم دون النظر إلى

رصيدها سواء كان دائئا أو مدينا وذلك بأن تظهر الارصدة الدائنة أولا ثم
يطرح منها الارصدة المدينة للوصول إلى صافي حقوق الملكية .
معالجة حسابات حقوق الملكية في نهاية الفترة المحاسبية :

أولا : حالة عدم إستخدام حساب جارى :

في هذه الحالة يقل رصيد حساب المسحوبات ونتيجة النشاط في حساب
رأس المال - ولذلك لا يبقى رأس المال ثابتا .

ثانيا : حالة استخدام حساب جارى :

في هذه الحالة يقل رصيد حساب المسحوبات ونتيجة النشاط في الحساب
الجارى مع عدم المساس برأس المال . ولهذا يظل رأس المال ثابتا . أما في حالة
حدوث خسائر تزيد عن رصيد الحساب الجارى وتجعل من رصيدة مدينا بمبالغ
كبيرة ، فانه يقل في رأس المال حتى يعبر الباقي من صافي القيمة الحقيقية
لحقوق الملكية .

مثال عام:

فيما يلي أرصدة الحسابات المستخرجة من دفاتر منشأة السيد المصري الصناعية

في ١٩٦٨/١٢/٣١ .

منه	له
جنيه	جنيه
٥٠٠٠	مواد أولية في ١/١/١٩٦٨
٢٠٠٠	مشتريات مواد أولية
١٠٠٠	مصاريف نقل مواد أولية
١٨٠٠٠	أجور عمال صناعية
٥٠٠٠	وقود وقوى محركة
٥٠٠	صيانة
٢٠٠	تصليحات آلات
٦٠٠	مخصص تصليحات آلات
٧٠٠٠	بضاعة تامة في ١/١/١٩٦٨
١٠٠٠٠	أجور ومرتبات يبعيه
٧٠٠٠	مصروفات بيعية مباشرة
٢٠٠٠	مصاريف نقل للخارج
١٢٢٠٠٠	مبيعات
٢٠٠٠	مردودات مبيعات

منه	لته	نجنیه
١٠٠٠٠	مرتبات إدارية	جنيه
٨٠٠٠	مطبوعات	
١٠٠٠	ديون معدومة	
	مخصص ديون شكوك فيها	١٥٠٠
٨٠٠	فوائد مدينة	
	إيراد عقار	٤٠٠
	إيراد أوراق مالية	٥٠٠
١٠٠٠٠	أراضي ومبانى المصنع	
٣٠٠٠٠	آلات	
	بمجم إهلاك آلات	١٥٠٠٠
٢١٠٠٠	عملاء	
٨٠٠٠	أوراق قبض	
١٩٠٠٠	تقديت	
٦٠٠٠٠	حسابات جارية بالبنوك	
١٣٠٠٠	مستحقات	
	الحساب الجارى للمالك المنشأة	٤٠٠٠
	قرض طويل الاجل	٢٠٠٠٠
	موردين	٥٠٠٠
	أوراق دفع	٥٠٠٠
	رأس مال	١٠٠٠٠٠
١٤٥٠٠	أوراق مالية	

فاذ علمت أن :

١ — بلغت تكلفة المواد الأولية آخر المدة ٥٠٠٠ جنيه وسعرها في السوق ٧٠٠٠ جنيه .

٢ — بلغت تكلفة البضاعة التامة آخر المدة ٧٠٠٠ جنيه وسعرها في السوق ٥٠٠٠ جنيه .

٣ — هناك أجور صناعية مستحقة لم تدفع بعد حتى نهاية السنة المالية قيمتها ٢٠٠٠ جنيه .

٤ — تبلغ تكلفة المباني ٥٠٠٠ وتستهلك بنسبة ٥٪ سنويا بطريقة القسط الثابت

٥ — تستهلك الآلات بنسبة ٢٠٪ سنويا بطريقة القسط المتناقص

٦ — تحمل الادارة حساب التشغيل بمخصص تصليحات يبلغ سنويا ٣٠٠ جنيه

٧ — هناك مصروفات بيعية مباشرة مدفوعة مقدما تبلغ ١٠٠٠ جنيه

٨ — بلغت المطبوعات اخر المدة ٢٠٠٠ جنيه .

٩ — أعدم عند الجرد ديون تبلغ قيمتها ١٠٠٠ جنيه وتكون الادارة مخصص لديون المشكوك فيها يبلغ ٥٪ من رصيد العملاء

١٠ — تباع فائدة القرض طويل الاجل ٥٪ سنويا .

١١ — تملك المنشأة عقارا تؤجرة بايجار شهرى قدره ٣٠ جنيه .

١٢ — هناك إيرادات أوراق مالية مستحقة لم تدفع بعد حتى نهاية الفترة المالية تبلغ قيمتها ٢٠٠ جنيه .

١٣ — ترغب الادارة تكوين مخصصا لحجم أوراق القبض على أساس معدل

٥. / مع العلم بأن متوسط مواعيد الاستحقاق ٢ شهور

١٤ - ترغب الادارة في تكوين مخصص لتعويضات بمبلغ ٣٠٠ جنيه وذلك لمواجهة طلب التعويضات المقدم من منشأة السيد أحمد لفسخ الشركة عقد سابق لها

١٥ - ترغب الادارة تكوين مخصصا للضرائب بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه

والمطلوب :

أولا - إجراء التسويات الجردية اللازمة

ثانيا - إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ١٩٦٨/١٢/٣١

حل التمرين

نظرا لأن المنشأة السابقة منشأة معنوية فإن حساباتها الختامية تتكون من الحسابات الآتية :

١ - حساب تشغيل

٢ - حساب متاجرة

٣ - حسابات أرباح وخسائر

أولا - التسويات الجردية اللازمة لاءداد حساب التشغيل :

(١) المواد الأولية آخر المدة :

تقوم المواد احر المدة على أساس التكلفة أو للسوق أيها أقل ، ونظرا لأن التكلفة هي ٥٠٠٠ جنيه وسعر للسوق ٧٠٠٠ جنيه فإنها تقوم بالتكلفة ويجري القيد الآتي :

٥٠٠٠ من ح/ مواد أولية (آخر المدة)

٥٠٠٠ إلى ح/ التشغيل

إثبات قيمة المواد الموجودة بالمخازن آخر المدة

ويترتب على هذا القيد أن يظهر حساب مواد أولية (آخر الفترة) كما يلي :

ح/ مواد أولية (٦٨/١٢/٣١)

٥٠٠٠	إلى ح/ التشغيل	٥٠٠٠
٥٠٠٠	رصيد (ميزانية)	٥٠٠٠

٢ - الأجور الصناعية :

هناك أجور صناعية مستحقة بتباغ ٢٠٠٠ جنيه ولذلك يجب أن يحمل حساب

التشغيل بالأجور التي تخص الفترة والتي بتباغ ١٨٠٠٠ + ٢٠٠٠ = ٢٠٠٠٠

جنيه على أن أن يظهر الرصيد المستحق ضمن عناصر الالتزامات بالميزانية

٢٠ ٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠٠ إلى ح/ الأجور الصناعية

إثبات تحميل حساب التشغيل بالأجور الصناعية

ويترتب على هذا القيد أن يظهر حساب الأجور الصناعية كما يلي :

ح/ الأجور الصناعية

٢٠٠٠٠	من ح/ التشغيل	١٨٠٠٠	رصيد
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠	رصيد مستحق (ميزانية)
٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	

٣ - إهلاك مباني .

يحتسب الإهلاك فقط على المباني دون الأراضي ونظراً لعدم تكوين مجمع إهلاك مباني فيحتسب قسط إهلاك المباني ويقفل مباشرة في حساب المباني كما يلي :

أ - حساب قسط الإهلاك السنوي

$$٥٠٠٠ \times ٥\% = ٢٥٠ \text{ جنيه}$$

ب - قيود اليومية العامة :

٢٥٠ من ح/ إهلاك المباني

٢٥٠ إلى ح/ المباني

إثبات قسط الإهلاك السنوي

٢٥٠ من ح/ التشغيل

٢٥٠ إلى ح/ إهلاك المباني

إثبات تحميل حساب التشغيل بقسط الإهلاك

ويترتب على ذلك إظهار حساب المباني والأراضي كما يلي :

ح/ الأراضي والمباني

١٠٠٠٠	رصيد	٢٥٠	من ح/ إهلاك مباني
		٩٧٥٠	رصيد (ميزانية)
١٠٠٠٠			

٤ — إهلاك الآلات :

تستهلك الآلات بنسبة ٢٠ ٪ بطريقة القسط كما يلي :

جنيه

٢٠٠٠٠ تكلفة الآلات

١٥٠٠٠ - جمع الاملاك

١٥٠٠٠ صافي القيمة الدفترية

٢٠٠٠ قسط إهلاك ($٢٠\% \times ١٥٠٠٠$)

١٢٠٠٠

قيد اليومية :

٢٠٠٠ من ح/ التشغيل

٢٠٠٠ إلى ح/ جمع إهلاك الآلات

إثبات تحميل حساب التشغيل بقسط الاملاك

يلاحظ أن حساب الآلات لا يتأثر بالقيود السابق نظراً لتوسيط حساب
جمع إهلاك آلات - وبناء على هذا يظهر حساب جمع إهلاك الآلات كما يلي :

ح/ جمع إهلاك آلات

رصيد	١٥٠٠٠	رصيد (ميزانية)	١٨٠٠٠
من ح/ التشغيل	٢٠٠٠		
	١٨٠٠٠		١٨٠٠٠

هـ - مخصص التملیحات :

يحمل حساب التشغيل سنوياً بمخصص التصليات الذي يبلغ ٣٠٠ جنيه على أن يقفل حساب مصروفات التصليات الفعلية في حساب مخصص التصليات كما يلي :

٣٠٠ من ح / التشغيل

٣٠٠٠ إلى ٦ / مخصص التصليحات

إثبات تحميل حساب التشغيل بقيمة المخصص سنوياً

٢٠٠ من / مخصص التصلبات

٢٠٠ إلى ح/ مصارف التصليحات

إثبات إقبال حساب مصاريف التصليلات في حساب النخصم

ويترتب على هذه القيود إظهار حساب خصص التصاريح ومعارفات

التصليحات كما يلي :

ج/ مصاريف التصليحات

٢٠٠	رصيد
٢٠٠	من التشغيل

ج / مخصص التصليلات

٢٠٠	إلى ٥ / مصاريف تصليحات	٦٠٠	رصيد
٧٠٠	رصيد	٢٠٠	من ح/ التشغيل
٩٠٠		٩٠٠	

وبهذا نكون قد انتهينا من التسويات الجردية الخاصة بحساب التشغيل وتقل
بقية العناصر التي لا تتطلب تسويات جردية في حساب التشغيل كما يلي :

٤١٩٠٠	من ح/ التشغيل.
	إلى مذكورين
٥٠٠٠	ح/ مواد أولية (أول المدة)
٢٠٠٠٠	ح/ المشتريات
١٠٠٠	ح/ مصاريف نقل مواد أولية
٥٠٠٠	ح/ وقود وقوى محركة
٥٠٠	ح/ مصاريف صيانة
اثبات افعال الحسابات الموضحة في حساب التشغيل	

ويظهر حساب التشغيل بالصورة الآتية :

حساب التشغيل

منه
عن السنة المنتهية في ١٢/١٢/١٩٦٨ له

٥٠٠٠	الى / مواد أولية ١/١/١٩٦٨	٥٠٥٠٠	من / المتاجرة
٢٠٠٠	الى / المشتريات		
١٠٠٠	الى / مصاريف نقل المواد		
٢٦٠٠٠			
٥٠٠٠	- / مواد أولية ٣١/١٢/١٩٦٨		
٢١٠٠٠	مواد أولية مستخدمة في الانتاج		
٢٠٠٠٠	الى / أجور صناعية		
٥٠٠٠	الى / وقود وقوى محرك		
٥٠٠	الى / مصاريف صيانة		
٣٠٠	الى / مخصصات التصاريح		
٢٥٠	الى / اهلاك مباني		
٣٠٠٠	الى / مجمع اهلاك آلات		
٥٠٠٥٠		٥٠٥٠٠	

هذا ويقفل رصيد حساب التشغيل الذي يمثل التكلفة الصناعية للبضاعة التامة

إلى حساب المتاجرة وذلك بالقيد الآتي :

٥٠٠٥٠ من / المتاجرة

٥٠٠٥٠ إلى / التشغيل

اثبات اقبال التكلفة الصناعية للبضاعة التامة في / المتاجرة

ثانياً — التسويات الجردية اللازمة لاعداد حساب المتاجرة :

١ — بضاعة تامة في ١٩٦٨/١٢/٣١ :

تقوم هذه البضاعة على أساس التكلفة أو السوق أيهما أقل ، ونظراً لأن تكلفة البضاعة التامة ٧٠٠٠ جنيه وسعر السوق المقدّر لها ٥٠٠٠ جنيه ، لذلك تقوم على أساس سعر السوق (٥٠٠٠ جنيه) عملاً بقاعدة التحفظ .

وطبقاً لما سبق نجرى قيد اليومية كما يلي :

٥٠٠٠ من ح/ بضاعة تامة (في ١٩٦٨/١٢/٣١)

٥٠٠٠ إلى ح/ المتاجرة

إثبات جرد البضاعة التامة آخر المدة

ويترتب على هذا القيد إظهار البضاعة كما يلي :

منه ح/ بضاعة تامة ١٩٦٨/١٢/٣١ له

٥٠٠٠	إلى ح/ المتاجرة	٥٠٠٠
٥٠٠٠	رصيد (ميزانية)	٥٠٠٠

٢ — المصروفات البيعية المباشرة :

نظراً لأن هناك مصروفات بيعية مدفوعة مقدماً قدرها ١٠٠٠ جنيه فتكون قيمة المصروفات البيعية التي تخص الفترة كما يلي :

$$٧٠٠٠ - ١٠٠٠ = ٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

وبذلك يحمل حساب المتاجرة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه مع إظهار مبلغ ١٠٠٠ جنيه

بالميزانية كدفوعات مقدمه في جانب الأصول .

ويمكن إجزاء قيد اليومية وتصوير حساب المصروفات البيعية كما يلي :

٦٠٠٠ من / المتاجرة
٦٠٠٠ إلى / مصروفات بيعية مباشرة

إثبات تحميل حساب المتاجرة بالمصروفات البيعية المباشرة

ح/ المصروفات البيعية المباشرة

٧٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من / المتاجرة
		١٠٠٠	رصيد (ميزانية)
٧٠٠٠		٧٠٠٠	

ثم نقل بقية العناصر الخاصة بحساب المتاجرة بالقيد الآتي :

٢ ٠٠٠ من / المتاجرة

إلى مذ كورين

٧٠٠٠ / بضاعة تامة ١٩٦٨/١/١

١٠٠٠٠ / أجور ومعمروفات بيعية

٣٠٠٠ / مصاريف نقل للخارج

٢٠٠٠ / مردودات مبيعات

إثبات ائفال الحسابات الموضحة بحساب المتاجرة

١٢٠٠٠ من / المبيعات
١٢٢٠٠٠ إلى / المتاجرة
اثبات اقبال حساب المبيعات

ويظهر حساب المتاجرة على الشكل الآتي :-

حساب المتاجرة

له	من	عن السنة المنتهية في ١٢/٢١/١٩٦٨	من
مبيعات	١٢٢٠٠٠	بضاعة تامة في ١/١/١٩٦٨	٧٠٠٠
- مردواات مبيعات	٢٠٠٠	إلى ح/ التشغيل	٥٠٠٥٠
		إلى ح/ اجور ومرتبات بيعية	١٠٠٠٠
من ح/ بضاعة اخر المدة		إلى ح/ مصروفات بيعية مباشرة	٦٠٠٠
		إلى ح/ مصاريف نقل للخارج	٣٠٠٠
		بجمل الربح	٤٨٩٥٠
			١٢٥٠٠٠

وبذلك يتم تحويل بجمل الربح الى حساب الارباح والخسائر بالتقيد الآتي :

٤٨٩٥٠ من / المتاجرة
٤٨٩٥٠ إلى / الارباح والخسائر
اثبات اقبال بجمل الربح في حساب الارباح والخسائر

ثالثا - التسويات الجردية اللازمة لاعداد حساب الأرباح والخسائر :

١ - المطبوعات

حيث أن المطبوعات الباقية في آخر الفترة تبلغ ٢٠٠٠ جنيه فيكون استهلاك المطبوعات التي يخص الفترة كما يلي :

$$٨٠٠٠ - ٢٠٠٠ = ٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

يحمل هذا المبلغ لحساب الأرباح والخسائر أما رصيد المطبوعات في نهاية الفترة فتظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول .

وتجرى قيود اليومية ويظهر حساب المطبوعات كما يلي :

٦٠٠٠ من / الأرباح والخسائر

٦٠٠٠ الى / المطبوعات

اثبات ما يخص الفترة من المطبوعات

المطبوعات /

٨٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠	من / الأرباح والخسائر
		٢٠٠٠	رصيد مدين (ميزانية)
٨٠٠٠		٨٠٠٠	

٢ - الديون المدومة :

ظهر عند الجرد ديون مدومة قدرها ١٠٠٠ جنيه ثبت بالقيد الآتي :

١٠٠٠ من / ديون مدومة

١٠٠٠ الى / العملاء

اثبات الديون التي أعدم عند الجرد في ١٩٦٨/١٢/٣١

ويترتب على ذلك أن يظهر حساب العملاء والديون المدومة كما يلي :

منه	ح/ العملاء	له
٢١٠٠٠	رصيد	من ح/ ديون مدومة
		رصيد مدين (ميزانية)
٢١٠٠٠		١٠٠٠
		٢٠٠٠
		٢١٠٠٠

هذا ويقفل رصيد حساب الديون المدومة بالكامل في حساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتي :

٢٠٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٢٠٠٠	إلى ح/ الديون المدومة

منه	حساب الديون المدومة	له
١٠٠٠	رصيد	من ح/ الأرباح والخسائر
١٠٠٠	إلى ح/ العملاء	٢٠٠٠
١٠٠٠		٢٠٠٠

٣ - مخصص الديون المشكوك فيها :

يحسب المخصص المراد تكوينه على أساس نسبة ٥٪ من رصيد العملاء (بعد خصم الديون المدومة كلها) ويقارن بمخصص العام الماضي (الظاهر في ميزان المراجعة) ويحمل الفرق إلى حساب الأرباح والخسائر كما يلي :

$$\text{مخصص الديون المشكوك فيها} = ٢٠٠٠ \times ٥\% = ١٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{فرق المخصص} = ١٥٠٠ - ١٠٠٠ = ٥٠٠ \text{ جنيه}$$

ونلاحظ أن المخصص إنخفض هذا العام عن العام الماضي ومن ثم يقل الفرق وفدرة ٥٠٠ جنيه في حساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتي :

٥٠٠ من / مخصص ديون مشكوك فيها
٥٠٠ إلى / الأرباح والخسائر
إثبات إقفال فرق المخصص في حساب أ.ح

ويظهر حساب مخصص الديون المشكوك فيها كما يلي .

منه	حـ / مخصص ديون مشكوك فيها	له
٥٠٠	إلى / الأرباح والخسائر	رصيد
١٠٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	١٥٠٠
١٥٠٠		١٥٠٠

٤ - فائدة القرض طويل الأجل .

تبلغ فائدة القرض ٥ ٪ سنوياً وبمستحق الدائن فائدة عن سنة كاملة تحتسب كما يلي :

$$٢٠٠٠٠ \times ٥ \text{ ٪} = ١٠٠٠٠ \text{ جنيه .}$$

ونظراً لأن الفائدة المسددة فعلاً تبلغ ٨٠٠ جنيه فيكون هناك فائدة مستحقة تحتسب كما يلي :

$$١٠٠٠ - ٨٠٠ = ٢٠٠ \text{ جنيه .}$$

ويترتب على ذلك أن يحمل حساب الأرباح والخسائر بالفوائد التي تخص

الفترة بالكامل مع إظهار الرصيد المستحق في الميزانية في الجانب الدائن وبذلك
يجرى قيد اليومية ويظهر حساب القوائد كما يلي:

١٠٠٠ من ح/ حساب الأرباح والخسائر
١٠٠٠ إلى ح/ فوائد مدينة
إثبات تحميل الأرباح والخسائر بفوائد القرض

منه	حساب فوائد مدينة	له
٨٠٠ رصيد	١٠٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر	
٢٠٠ رصيد دائن (ميزانية)		
١٠٠٠	١٠٠٠	

٥ - إيراد العقار :

يلعب الأيجار السنوي للعقار $٣٠ \times ١٢ = ٣٦٠$ جنيه ونظرا لأن الإيراد
المتحصل فعلا هو ٤٠٠ جنيه فيكون هناك إيراد مدفوع مقدما يلعب
 $٤٠٠ - ٣٠٦ = ٩٤$ جنيه لذلك يعلل لحساب الأرباح والخسائر يلعب ٣٦٠
جنيه بينما يظهر مبلغ ٤٠ جنيه ضمن الالتزامات في الميزانية العمومية .

٣٦٠ من ح/ إيراد العقار
٣٦٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر

إثبات إيراد العقار الذي يخص الفترة

ح/ ايراد العقار

٢٦٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	٤٠٠	رصيد
٤٠	رصيد دائن (ميزانية)		
٤٠٠		٤٠٠	

٦ - ايراد أوراق مالية : هناك إيرادات مستحقة تبلغ ١٠٠ جنيه يجب أن يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر كإيراد الذي يخص الفترة والذي يبلغ ٧٠٠ جنيه ، بينما يظهر الإيراد المستحق ضمن أصول الميزانية :
ويجوز القيد اليومية كما يلي :-

٧٠٠ من ح/ لإيراد أوراق مالية
٧٠٠ إلى ح/ الأرباح والخسائر
إثبات إيرادات الفترة من الأوراق المالية

ح/ لإيراد الأوراق المالية

٧٠٠	إلى ح/ الأرباح والخسائر	٥٠٠	رصيد
		٢٠٠	رصيد مدين (ميزانية)
٧٠٠		٧٠٠	

٧ - خصم خصم أوراق القبض : بحسب المخصص كالتالي :-

$$٨٠٠٠ \times ٥\% \times \frac{٢}{١٢} = ١٠٠ \text{ جنيه}$$

ويحمل لحساب الأرباح والخسائر بالقيد الآتي :-

١٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر
١٠٠ الى ح/ يخصم خصم أوراق القبض
إثبات تحمّل الفترة بمخصم خصم أ. قبض

حساب يخصم خصم أوراق القبض

١٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	١٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
١٠٠		١٠٠	

٨ - يخصم التعويضات ومخصص الضرائب : يحمل حساب الأرباح والخسائر
هذه المخصصات بالقيد الآتي :-

٧٣٠٠ من ح/ الأرباح والخسائر
إلى مذكورين
٣٠٠ ح/ مخصص التعويضات
٧٠٠٠ ح/ مخصص ضرائب
إثبات تحمّل حساب أ. ح بالمخصصات الموضحة

وتظهر الحسابات كما يلي :-

ح/ يخصم تعويضات

٣٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	٣٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٣٠٠		٣٠٠	

ح/ مخصص ضرائب

٧٠٠	رصيد دائن (ميزانية)	٧٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر
٧٠٠		٧٠٠	

ثم يعد حساب الأرباح والخسائر كالآتي :-

ح/ الأرباح والخسائر

منه عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/١٩٦٨ له

١٠٠٠٠	إلى ح/ مرتبات إدارية	٤٨٩٥٠	من ح/ المتاجرة (بجمل الربح)
٦٠٠٠	إلى ح/ مطبوعات	٣٦٠	من ح/ إيراد العقار
٢٠٠٠	إلى ح/ ديون معدومة	٧٠٠	من ح/ إيراد أوراق مالية
١٠٠٠	إلى ح/ فوائد مدينة	٥٠٠	من ح/ مخصص ديون مشكوك فيها
١٠٠	إلى ح/ مخصص ختم أوراق قبض		
٣٠٠	إلى ح/ مخصص تعويضات		
٧٠٠٠	إلى ح/ مخصص ضرائب		
٢٤١١٠	صافي الربح		
٥٠٥١٠		٥٠٥١٠	

سابعاً : معالجة حسابات حقوق الملكية :

نظراً لأن المالك يخصص حساب جاري فإن نتيجة النشاط تقفل في الحساب الجاري كما يقفل حساب المسحوبات في الحساب الجاري على أن يبقى رأس المال ثابتاً ولذلك تجرى القيود الآتية :-

٢٤١١٠ من ح/ الارباح والخسائر (صافي الربح)
٢٤١١٠ إلى ح/ الحساب الجاري

إقبال صافي الربح في حساب جاري صاحب المنشأة

١٣٠٠٠ من ح/ الحساب الجاري
١٣٠٠٠ إلى ح/ المسحوبات

إقبال مسحوبات المالك خلال العام في الحساب الجاري

ويظهر الحساب الجاري بالصورة الآتية :-

ح/ جاري المالك

له

منه

١٣٠٠٠	إلى ح/ المسحوبات	٤٠٠٠	رصيد
١٥١١٠	رصيد دائن (ميزانية)	٢٤١١٠	من ح/ الارباح والخسائر
٢٨١١٠		٢٨١١٠	

خامسا : اعداد باليزانية العمومية :

تتوى الميزانية العمومية على الارصدة الباقية الدائنة والمدينة على
أن تهوب وفقا لقواعد المحاسبة وتأخذ للميزانية العمومية الشكل
الآتى :-

عن السنة المنتهية ١٩٦٨/١٢/٣١

أصول

أصول ثابتة :		حقوق الملكية	
٩٧٥٠	مبانى وأراضى	١٠٠٠٠	رأس مال
٣٠٠٠	آلات	١٥١١٠	حساب جارى
١٢٠٠٠	- مجمع املاك		إجمالى حقوق الملكية
٢١٧٥٠	مجموع الاصول الثابتة		
	أصول متداولة		
٥٠٠٠	مواد أولية ٦٨/١٢/٣١		التزامات طويلة الأجل
٥٠٠٠	بضاعة تامة ٦٨/١٢/٣١	٢٠٠٠٠	قروض طويل الأجل
٢٠٠٠	مطبوعات		
	٢٠٠٠ عملاء		التزامات متداولة
	١٠٠٠ مخصص ديون	٥٠٠٠	موردين
	- مشكوك فيها	٥٠٠٠	أوراق دفع
١٩٠٠٠	عملاء	٢٠٠	مخصص تعويضات
	٨٠٠٠ أوراق قبض	٧٠٠٠	مخصص تصاريحات
	١٠٠ - مخصص خصم	٧٠٠	مخصص ضرائب
٧٩٠٠	القيمة الحالية لأوراق قبض	٤٠٠٠	أجور صناعية مستحقة
١٤٥٠٠	أوراق مالية	٤٠	ايجار عقار مقدم
١٩٠٠٠	نقدية	٢٠٠	فوائد مستحقة
١٣٢٤٠٠	حسابات جارية بالبنوك	٢٠٢٤٠	
	أرضة مدينة أخرى		
١٠٠٠	مصرفات بيعة مقدمة		
١٢٠٠	ايراد أ. مالية مستحقة		
		١٥٥٣٥٠	

أسئلة نظرية

- ١ — كيف يتم تخصيص تكلفة الأصول الثابتة على الفترات المحاسبية .
- ٢ — ينتج الاهلاك من ثلاثة عوامل .
الاستخدام ، مرور الزمن ، التقدم التقني .
تناول بالشرح العوامل الثلاثة .
- ٣ — د تعامل المصروفات الايرادية المؤجلة معاملة الأصول الثابتة القابلة للاهلاك ، تناول هذه العبارة بالشرح .
- ٤ — يطبق المحاسب قاعدة التحفظ عند تقييمه المخزون السلمي في آخر المدة المحاسبية، اشرح هذه العبارة مبينا أهمية تقويم المخزون لأغراض إعداد الحسابات الختامية وتصوير الميزانية العمومية .
- ٥ — تناول بالشرح الطرق المختلفة لمقارنة التكلفة بسعر السوق حتى يمكن تقويم المخزون وفقا لقاعدة التكلفة أو السوق أيهما أقل .
- ٦ — إن لديون الجيدة هي التي تعد فقط من أصول المشروع. أذكر الخطوات التي يقوم بها المحاسب حتى يصل الى الديون الجيدة .
- ٧ — د تظهر أوراق القبض بالميزانية على أساس قيمتها الحالية في تاريخ إعداد الميزانية ، علق على هذه العبارة مبينا كيفية الوصول إلى القيمة الحالية الأوراق القبض .
- ٨ — تنقسم الالتزامات المتداولة إلى أربعة أقسام رئيسية ، تناول بالشرح أنواع الالتزامات المتداولة وأثر الجرد والتسويات الجردية عليها .
- ٩ — تناول بالشرح الطرق المحاسبية الخاصة بمعالجة حسابات حقوق الملكية في نهاية الفترة المحاسبية .

تمارين

١٠ - ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر منشأة المعارف وذلك في ٢١ ديسمبر ١٩٦٨ :-

٢٥٠٠ عملاء

٦٠٠ ديون معدومة

٢٠٠ خصم مسموح به

وقد أقتض عند الجرد أن :

١ - هناك دين على العميل صفوت تقرر أعدامه ويبلغ ٢٠٠ جنيه .

٢ - يراد الاحتياط بالكامل عن الديون المشكوك في تحصيلها والآتي بيانها :

٥٠٠ جنيه دين على العميل محسن

٤٠٠ جنيه على العميل عصمت

والطلبات :

١ - تصوير الحسابات السابقة مع بيان أثر التسويات الجردية على هذه

الحسابات وتصوير أى حسابات يتطلبها الجرد .

٢ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية

المعمومية في ٢١/١٢/١٩٦٨ .

٢ - ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر منشأة التعاون وذلك في ٢١ ديسمبر ١٩٦٨

أرصدة مدينة

٤٠٠٠ عملاء

٣٠٠ ديون معدومة

٥٠٠ خصم مسموح به

أرصدة دائنة

١٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها:
٣٠٠	مخصص خصم مسموح به
٤٠	ديون معدومة محصلة (مبعوثة)

فاذا علمت أنه عند الجرد يتبين الآتي :

- ١ — هناك ديون معدومة عند الجرد بلغت قيمتها ٥٠٠ جنيه .
- ٢ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٥ ٪ من رصيد التضم .
- ٣ — يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من الذمم . (قرب لأقرب جنيه .

والتطابق:

- ١ — تصوير الحسابات السابقة وتلك التي تتأثر بالتسويات الجردية المتأخرة مع بيان أثر هذه التسويات على تلك الحسابات .
- ٢ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .
- ٣ — الآتي الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى المنشآت ذلك في أول ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

٥٠٠٠	عملاء
٢٠٠	ديون معدومة
١٠٠٠	أوراق قبض

٤٠٠	خصم مسموح به
١٠٠	ديون معدومة محصلة
٣٨٠٠	مبيعات
٢٠٠	مردودات مبيعات
١٠٠٠	بنك وصندوق
١٥٠	مخصص ديون مشكوك فيها

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٨ :

- ١ - بلغت المبيعات الآجلة ٢٠٠٠ جنيه والتفدية ١٢٠٠ .
- ٢ - بلغت تسديدات العملاء ١٤٠٠ بعد خصم نقدي ٢٠٠ .
- ٣ - بلغت الديون المعدومة ١٠٠ جنيه .
- ٤ - بلغت مجموع الأوراق التجارية التي قبلها العملاء ٩٢٠ جنيه .
- ٥ - بلغت مجموع الأوراق التجارية التي سددت ٣٠٠ جنيه والتي رفضت ٢٠٠ جنيه وكانت مصاريف البروتستو ٢٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند الجرد إلتضح الآتي :

- ١ - تم إعداد دين مستحق على العميل فوزى وقدره ٢٠٠ جنيه .
- ٢ - يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٢٥٠ جنيه .
- ٣ - يراد تكوين مخصص للخصم المصرح به بمبلغ ٢ / من العملاء (قرب لاقرب جنيه) .

والمطلوب :

- ١ - توثيق الحسابات السابقة كما تظهر في آخر ديسمبر سنة ١٩٦٨ .
- ٢ - بيان أثر التسويات الجردية على هذه الحسابات .

٣ — بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية
في ١٩٦٨/١٢/٣١ .

٤ — ظهرت الارصدة الآتية في ميزانية إحدى المنشآت وذلك في
٣١ ديسمبر ١٩٦٨ .

أصول	خصوم
٥٠٠٠	عملاء
٢٠٠	مخصص ديون مشكوك فيها
٤٨٠٠	
٥٠٠	أوراق قبض

وقد تمت العمليات الآتية خلال عام ١٩٦٩ :

١ — بلغ مجموع دفتر يومية المبيعات ٣٠٠٠ جنيه ودفتر مردودات
المبيعات ٥٠٠ جنيه .

٢ — بلغ مجموع دفتر يومية أوراق القبض ١٠٠٠ جنيه .

٣ — بلغت المبيعات النقدية خلال العام ٢٥٠٠ جنيه .

٤ — بلغت المتحصلات النقدية من العملاء ١٨٠٠ جنيه بعد خصم تقدي
قفره ٢٠٠ جنيه .

٥ — بلغت الديون المدومة خلال العام ٣٠٠ جنيه .

٦ — بلغت قيمة أوراق القبض المدددة خلال العام ٧٠٠ جنيه .

٧ - بلغت قيمة اوراق القبض التي رفضت خلال العام ٤٠٠ جنيه وقد بلغت مصاريف البروتستو عن هذه الاوراق ١٠ جنيه .

فاذا علمت أنه عند الجرد إلتضح الآتي :

١ - تقرر إعدام دين جديد عند الجرد على العميل نوح وقدره ٣٥ جنيه .

٢ - بلغت الديون المشكوك في تحصيلها ١٠ / من العملاء (قرب لأقرب جنيه) .

والمطلوب:

١ - تصوير الحسابات الآتية كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

ح/ العملاء ، ح/ ديون معدومة ، ح/ محض الديون المشكوك فيها ، ح/ اوراق القبض .

٢ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات السابقة .

٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٥ - الآتي الارصدة المستخرجة من دفاتر منشأة الحوشى وذلك في

٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ .

عملاء ٣٠٠٠

ديون معدومة ٢٠٠

وقد أتضح عند الجرد في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ أن :

١ — هناك ديون معدومة عند الجرد قدرها ١٠٠ جنيه

٢ — بلغت الديون المشكوك في تحصيلها ٣٠٠ جنيه

وفي السنة التالية أتضح أن رصيد العملاء في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ ٥٠٠٠

جنيه وأن الديون المعدومة خلال هذا العام بلغت ٤٠٠ جنيه .

وقد أتضح عند الجرد في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ أن :

١ — هناك ديون معدومة عند الجرد بلغت ١٠٠ جنيه .

٢ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ١٠ ٪ من العملاء .

المطلوب :

١ — تصوير ح/ العملاء و ح/ الديون المعدومة و ح/ مخصص الديون المشكوك

فيها في عامي ١٩٦٨ ، ١٩٦٩ .

٢ — بيان أثر العمليات السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في

٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٨ ، و ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٦ — الآتي الأرصدة المستخرجة من دفاتر منشأة الصالون الآخر وذلك في

١٩٦٩/١٢/٣١

٦٠٠٠ عملاء

٥٠٠ ديون معدومة

٤٠٠ خصم مسموح به

٢٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها

١٠٠ مخصص خصم مسموح به

فاذا علت أنه عند الجرد في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ اتضح الآتي :

- ١ - تقرر لإعدام دين جديد على العميل أحد بمبلغ ٣٠٠ جنيه .
- ٢ - هناك خصم مسموح به لم يثبت بالدفاتر قدره ٣٠٠ جنيه .
- ٣ - بلغت الديون المشكوك في تحصيلها ٣٠٠ جنيه .
- ٤ - يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٢٪ من العميل .

المطاب :

١ - إجراء قيود اليومية الخاصة بالتسويات الجردية التي تمت في آخر ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

- ٢ - تصوير الحسابات السابقة وبيان أثر التسويات الجردية عليها .
- ٣ - بيان أثر التسويات الجردية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩

٧ - اتضح عند إعداد قوائم الجرد المنشأة بكري لتجارة الاقشة وذلك في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ . وتمهيدا لإعداد الحسابات الختامية والميزانية أن :

١ - البضاعة بالمخازن الرئيسية : قيمتها حسب سعر التكلفة ٥٠٠٠ جنيه وحسب سعر الشراء من السوق ٦٤٠٠ جنيه .

٢ - البضاعة لدى فروع المنشأة بالإقليم : قيمتها حسب سعر التكلفة ٥٠٠٠ جنيه وحسب سعر شرائها من السوق ٢٨٠٠ جنيه .

٣ - البضاعة المستوردة من الخارج وما زالت بمخازن الاستيداع بالمحارك قيمتها حسب فواتير الشراء ٢١٠٠ جنيه .

٤ - أن هناك بضاعة مباعة لبعض العملاء قيمتها حسب فواتير البيع ٨٥٠ جنية مازالت بالمخازن رغم إثباتها بدفاتر المنشأة على إنها مبيعات . وكان سعر تكلفة هذه البضاعة ٧٨٠ جنية .

٥ - هناك بضاعة امانة طرف بعض الوكلاء تكلفتها ١٢٠٠ جنية وقيمتها حسب الفواتير السورية ٢٠٠٠ جنية

والمطلوب :

١ - حساب قيمة البضاعة التي تظهر بحساب البضاعة آخر المدة في تاريخ ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ - إجراء قيد اليومية لإثبات بضاعة آخر المدة .

٣ - بيان أثر هذه العملية على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٨ - تعد إحدى المنشآت حساباتها الختامية السنوية في ١ ديسمبر من كل عام . وفي سنة معينة وافق ٣١ ديسمبر أحد أيام الأعياد وبما تعذر اجراء عملية جرد البضاعة . وقد تم الجرد في يوم ٤ يناير من السنة التالية وقد بلغت قيمة البضاعة الموجودة بالمخازن في ذلك التاريخ ٢٥٠٠ جنية وقد اتضح أن :

١ - المبيعات خلال الفترة من أول يناير إلى ٤ يناير ٦٠٠ جنية وأن المنشأة تحدد نسبة يحمل ربح قدرها ٢٥ ٪ من سعر البيع .

٢ - المشتريات خلال الفترة من أول يناير إلى ٤ يناير ٣٠٠ جنية وأن من بين هذه البضاعة ما قيمته ١٠٠ جنية لم يصل إلا بعد ٤ يناير وبعد اتمام عملية الجرد .

والمطلوب :

تحديد قيمة بضاعة آخر المدة والتي كان من المقرر أن تكون بالمخازن في ٣١ ديسمبر .

٩ — اتضح في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ أن الرصيد الدقري لحساب الصندوق في دفاتر منشأة حمدي ١٠٠٠ جنيه . وعند إجراء الجرد الفعلي للخزينة اتضح أن النقدية الموجودة فعلا في الخزينة ٩٩٠ جنيه وقد قررت المنشأة تحميل الصراف بهذا العجز .

والمطلوب :

١ — تصوير ح/ الصندوق كما يظهر في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ مع بيان أثر التسويات الجردية التي تمت في ذلك التاريخ .

٢ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١٠ — كان رصيد ح/ البنك بدفاتر إحدى المنشآت في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ . ١٥٠٠ جنيه (مدين) . ولكن عند استلام كشف الحساب من البنك في ذلك التاريخ اتضح أن الرصيد كما يظهر، كشف الحساب ١٢٠٠ جنيه (دائن) . وبمطابقة العناصر الواردة بكشف الحساب مع العناصر المثبتة بالدفاتر اتضح أن :

١ — هناك مصاريف وفوائد مدينة قدرها ١٠ جنيه لم تثبت بالدفاتر .

٢ — أن هناك شيكات مستلمة من العملاء بمبلغ ٦٠٠ جنيه قد أثبتت في ح/

البنك بالدفاتر ولكن هذه الشيكات لم ترسل الى البنك لتحويل قيمتها وايداعها بالحساب الجاري وبما زالت لدى المنشأة .

٢ - أن هناك شيكات مسحوبة لموردين بمبلغ ٢١٠ جنيه . وقد قيدت بدفتر اليومية ورجعت الى ح/ البنك بدفتر الاستاذ . ولكن هذه الشيكات لم تقدم حتى الآن لصرفها من البنك .

والمطلوب :

١ - تصوير ح/ البنك كما يظهر بدفاتر المنشأة وذلك بعد اجراء التسويات الجسدية .

٢ - اعداد مذكرة التسوية الخاصة بحساب البنك وذلك لغرض مطابقة رصيد ح/ البنك بالدفاتر مع رصيد ح/ البنك كما هو وارد بكشف الحساب المستلم من البنك .

١١ - في ٢١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ كانت أوراق القبض بمنشأة وجدى كما يلي :

١ - أوراق القبض بالملاحظة

جنيه	
٢٠٠	كميالة مسحوبة على العميل يسووى تبتحق السيد فى أول مارس
سنة ١٩٧٠	
٣٠٠	كميالة مسحوبة على العميل هشام تبتحق السيد فى أول ابريل سنة
١٩٧٠	
١٠٠	سند أذنى محرر من العميل مصطفى يستحق الدفع فى أول فبراير
سنة ١٩٧٠	

٢ - اوراق القبض برسم التحصيل

٣٠٠ كيبالة محولة من العميل زكي ومشطوبة على خيرات مستحق السداد

في ١٠ مايو سنة ١٩٧٠ .

١٠٠ كيبالة مسحوبة على العميل على وتستحق السداد في ٢٠ مارس

سنة ١٩٧٠ .

فاذا علمت ان المنشأة قررت إظهار هذه الاوراق بقيتها الحالية ، وأن تسعر

خمس الاوراق التجارية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ كان ٦٪ .

والمطلوبه :

١ - إعداد قائمة جرد أوراق القبض في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ - تحديد مخصص خصم أوراق القبض .

٣ - إجراء قيد اليومية لاثبات هذا المخصص .

٤ - تصوير أوراق القبض و / أو أوراق القبض برسم التحصيل كما

تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٥ - بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية

العومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

١٢ - ظهرت الارصدة الآتية بدفاتر منشأة الإغلاص لمعاجها محمد علوان

وذلك في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

أرصدة مدينة أرصدة دائنة	
أوراق قبض	٦٠٠
أوراق قبض لدى البنك برسم التحصيل	٤٠٠
مخصص خصم أوراق قبض	٢٠

فإذا علمت أنه عند الجرد لا تضح أن :

١ — متوسط تاريخ إستحقاق أوراق القبض الباقية بالمحفظة هو أول ابريل سنة ١٩٧٠ .

٢ — متوسط تاريخ إستحقاق أوراق القبض المرسلة للبنك للتحصيل هو أول مايو سنة ١٩٧٠ .

٣ — أن سعر خصم الأوراق التجارية هو ٦ ٪ .

والطلوب

١ — تحديد قيمة مخصص خصم الأوراق التجارية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩

٢ — لإجراء قيد اليومية الخاص بتعديل مخصص خصم أوراق القبض .

٣ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ وبيان أثر التسويات الجردية عليها .

٤ — بيان أثر التسويات الجردية السابقة على الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

تمارين عامة على الجرد

١ - الآتي ميزان المراجعة المستخرج من دفاتر منشأة سمير الصبان وذلك في

٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
١٠٠٠		بضاعة اول المدة
٤٠٠٠		آلات
٣٠٠٠		أثاث
٤٥٠٠		عملا
	٣٠٠٠	موردون
٥٠٠٠		مشتريات
١٠٠		ديون معدومة
٤٠٠		خصم مسموح به
	١٠٠٠	مجم اهلاك الآلات
	٩٠٠٠	مبيعات
٢٠٠		نقل للداخل
٣٠٠		نقل للخارج
٥٠٠		إيجار
	١٠٠٠	مردودات مشتريات
١٢٠٠		مردودات مبيعات
٢٠٠		نور ومياه
١٠٠٠		مهايا
١٠٠		إعلان
٧٠٠		مستحوبات
١٣٠٠		بنك وصندوق
١٣٠٠		مستحوبات
٢٠٠٠		أوراق قبض
	٣٠٠٠	أوراق دفع
	٩٥٠٠	رأس المال
٢٦٥٠٠	٢٦٥٠٠	

فإذا علمت أنه عند الجرد لا تضح الآتي.

١ - قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه حسب سعر التكلفة ، ٢٥٠٠ جنيه حسب سعر السوق .

٢ - تقرر إعدام دين عند الجرد قدره ٢٠٠ جنيه .

٣ - تقرر تكوين خصص للديون المشكوك فيها يبلغ ٥ ٪ من العملاء .

٤ - الإيجار الشهري ٤٠ جنيه والمبايا الشهرية ١٠٠ جنيه .

٥ - فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ٦٩ وقدرها ١٠ جنيه لم تدفع بعد .

٦ - تستهلك الأصول الثابتة بمعدل ١٠ ٪ / قسط ثابت .

والطلوب .

١ - تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٢١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ - إعداد الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٣ - الآتي الارصدة المستخرجة من دفاتر مصانع على أبو الحسن ، كما تظهر

في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٥٠٠٠ آلات

٣٠٠٠ أثاث

٤٠٠٠ عملاء

٢٠٠٠ موردين

١٠٠٠ مواد أولية أول المدة

بضاعة تحت التشغيل أول المدة	١٥٠٠
بضاعة تامة الصنع أول المدة	١٨٠٠
ايجار	٤٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	٢٠٠
مشتريات مواد أولية	٣٠٠٠
أجور صناعية	١٨٠٠
نقل للداخل	١٠٠
نقل للخارج	٣٠٠
مبيعات	١٢٠٠٠
مخصص خصم مسموح به	٨٠
ديون معدومة	٣٠٠
مستحقات	٨٠٠
خصم مسموح به	٢٠٠
مرتبات الموظفين	١٠٠٠
خصم مكتسب	١٢٠
مكافآت مهندسين	١٤٠٠
نور ومياه	١٠٠
مصاريف تصليحات آلات	٣٠٠
نقدية بالصندوق والبنك	٢٥٠٠
اعلان	٢٠٠
رأس مال	٩٩

فاذ علمت انه عند الجرد لتضح أن :

- ١ — قدرت المواد الأولية آخر المدة بمبلغ ١٥٠٠ جنيه . والبضاعة تحت التشغيل بمبلغ ١٧٠٠ جنيه والبضاعة تامة الصنع بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .
- ٢ — الإيجار الشهري قدره ٤٠ جنيه ويقسم بين المصنع والادارة مناصفة .
- ٣ — تقسم مصاريف النور والمياة بين المصنع والإدارة بنسبة ١ : ٣ .
- ٤ — تستهلك الأصول الثابتة بنسبة ١٠ ٪ سنويا على الرصيد .
- ٥ — تقرر لإعدام ديون معدومة عند الجرد تبلغ ٢٠٠ جنيه
- ٦ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ١٠ ٪ من العملاء ومخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من العملاء (قرب لأقرب جتية) .
- ٧ — هناك أجور مستحقة لم تدفع قيمتها ٢٠٠ جنيه .

والطلوب:

- ١ — إعداد ميزان المراجعة في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ واستخراج قيمة رأس المال .
- ٢ — تصوير الحسابات الختامية لمصانع على أبو الحسن عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .
- ٣ — إعداد الميزانية العمومية لهذه المصانع في ٣١ ديسمبر ١٩٦٩ .
- ٢ — ظهرت الارصدة الآتية في دفاتر منشأة أحمد بسيوني وذلك في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٥٩ .

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة
٤٠٠٠	أوراق قبض وأوراق دفع ٣٠٠٠
٥٠٠٠	مشتريات ومبيعات ٨٠٠٠
٢٠٠	مردودات مشتريات ومردودات مبيعات ٤٠٠
١٠٠	نقل للداخل
٤٠٠	نقل للخارج
٣٠٠٠	اثاث
٥٠٠٠	مباني وارضى (الاراضى قيمتها ١٠٠٠ جنيه)
١٠٠٠	بضاعة اول المدة
	بجمع اهلاك اثاث ١٠٠٠
	بجمع اهلاك المباني ٢٠٠٠
٤٠٠٠	عملاء وموردين ٣٠٠٠
٣٠٠	ديون معدومة
	مخصص خصم اوراق قبض ٥٠
	ديون معدومة محصلة (مبعوثة) ١٥٠
٥٠٠	صندوق
	مخصص ديون مشكوك فيها ٨٠٠
٤٠٠	مسحوبات
٦٠٠	اعلان
١٠٠	عمولة وكلاء شراء
٤٠٠	عملاء وكلاء بيع
٢٠٠	نور ومياه
١٣٠٠	مصاريف ادارية
٢٠	مصاريف بنك
	قرض ٢٠٠٠
٣٠	فائدة قرض
٥٥٠	بنك جارى
	رأس مال ٦٧٠٠
<u>٢٧١٠٠</u>	<u>٢٧١٠٠</u>

فإذا علمت أنه عند الجرد اتضح أن:

- ١ — قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .
- ٢ — اتضح أن هناك بضاعة مشتراة بمبلغ ١٠٠٠ جنيه قد قيدت في دفاتر المنشأة ولكنها مازالت بالطريق ولم تصل حتى اعداد قوائم جرد البضاعة في ٣١ ديسمبر .
- ٣ — اتضح أن متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض هو أول ابريل سنة ١٩٧٠ وأن سعر خصم الأوراق التجارية كان ٦ ٪ .
- ٤ — تستهلك الأصول الثابتة كالاتي :
المباني بنسبة ٥ ٪ بطريقة القسط الثابت
الأثاث بنسبة ١٥ ٪ بطريقة القسط المتناقص
- ٥ — اتضح عند الجرد الفعلي للخزينة أن الموجود فعلا في الخزينة هو ٤٩٥ جنية وقد تقرر تحميل المصارف بهذا العجز .
- ٦ — يراد جعل مخصص الديون المشكوك فيها ٩٠٠ جنيه .
- ٧ — بلغت المصاريف الادارية المستحقة ٩٠ جنيه والاعلان المدفوع مقدما ٤٠ جنيه .

والمطلوب :

- ١ — تحرير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩
- ٢ — اعداد الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٤ — ظهرت الأرصدة الآتية في دفاتر منشأة فؤاد المليجي وذلك في أول
ديسمبر سنة ١٩٦٩ :

أرصدة مدينة أرصدة دائنة	
أثاث	٢٠٠٠
عملاء (مدينون)	٤٠٠٠
ديون معدومة	٢٠٠
خصم مسموح به	٢٠٠
مخصص ديون مشكوك فيها	٢٠٠
مخصص خصم مسموح به	٤٢٠
أوراق قبض	٤٠٠
مبيعات	٢٥٠٠
إيجار	٤٠٠
نور ومياه	٤٢٠
مهايا	٤٢٠٠
كوبونات أوراق مالية	٤٠٠
إيرادات عقار	٢٠٠
الصندوق	٢٠٠٠

وقد تمت العمليات الآتية خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

- ١ — بلغت المبيعات الآجلة ٢٠٠٠ جنيه والمبيعات النقدية ٢٠٠٠ جنيه .
- ٢ — بلغت مجموع أوراق القبض التي قبلها العملاء ٤٥٠٠ جنيه .
- ٣ — بلغت مجموع أوراق القبض التي رفضت في ميخاد الاستحقاق ٦٠٠ جنيه .

ومصاريفه البراءة تستوي التي دفعتها المنشأة غيره منها الأوراق . . . جنيه .

- ٤ — بلغت مجموع أوراق القبض التي سددت في مواعيد استحقاقها ٤٠٠ جنيه .
- ٥ — بلغت مجموع أوراق القبض التي أرسلت إلى البنك لتحقيق ٢٠٠ جنيه .
- ٦ — بلغت الديون المدومة خلال الشهر ٣٠٠ جنيه .
- ٧ — بلغت مجموع يومية مردودات المبيعات خلال الشهر ٢٠٠ جنيه .
- ٨ — اتضح أن مجموع يومية العملاء بدفتر النقدية عن شهر ديسمبر ١٩٦٠ جنيه ، وأن خانة الخصم المسموح به تظهر بمجموع قدره ١٠٠ جنيه .
- ٩ — بلغت المصاريف التي سددتها المنشأة خلال شهر ديسمبر كالآتي :
٤٠ جنيه إيجار ، ٣٠ جنيه نور ومياه ، ١٠٠ جنيه مبالغ .
- ١٠ — بلغت الإيرادات التي حصلت عليها المنشأة خلال شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ كالآتي : ٦٠ جنيه إيرادات عقار ، ٣٠٠ جنيه كورونات أوراق مالية .
- فاذا علمت أن عند الجرد تبين أن :

- ١ — اتضح عند أنه قد تم إشهار افلاس العميل كمال وتقرر اعتبار دينه ديون معدمة وكان رصيد حسابه ١١٠ جنيه .
- ٢ — يراد جعل منخصص الديون المشكوك في تحصيلها ١٠٪ من العملاء .
- ٣ — يراد جعل منخصص الخصم المسموح به بنسبة ٥٪ من العملاء .
- ٤ — الإيجار الشهري ٤٠ جنيه .
- ٥ — فاتورة نور شهر ديسمبر سنة ١٩٦٩ وقدرها ١٠ جنيه دفعت .
- سنة ١٩٧٠ .
- ٦ — هناك مبلغ مدفوعة مقدما قدرها ١٥٠ جنيه .

٧. — الأبراذ القشر المقار: ٢٥٠ جنيه .

٨. — الكربونات الخاصة بالسنة ٧٢٠ جنيه .

٩. — يستهلك الأثاث بمعدل ١٠ ٪ سنوياً .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات السابقة كما تظهر في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — تصوير ميزان المراجعة في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٣ — بيان أثر التسويات الجزئية على الحسابات السابقة وعلى الحسابات الختامية والميزانية العمومية في ٣١/١٢/١٩٦٩ .

٥ - الآتي ميزان المراجعة في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ لمنشأة فاروق عبد العال:

أرصدة مدينة	أرصدة دائن	اسم الحساب
١٠٠٠		بضاعة أول المدة
٥٠٠٠	٩٠٠٠	مشتريات ومبيعات
١٠٠		نقل للداخل
٤٠٠		نقل للخارج
٤٠٠٠		آلات
	١٠٠٠	مجمع إهلاك آلات
٥٠٠٠		أثاث
٢٠٠٠		أوراق قبض
٣٠٠٠		أوراق مالية
	١٠٠	منخصص خصم أوراق قبض
٣٠٠٠		الصندوق
١٠٠٠		المسحوبات
٨٠٠٠		مدينون
	٤٩٠٠	دائنون
٥٠٠		ديون معدومة
	٦٠٠	منخصص ديون مشكوك فيها
	٩٠٠	منخصص خصم مسموح به
٢٠٠		خصم مسموح به
	٣٠٠	خصم مكتسب
٥٠٠		إيجار
١٥٠٠		مهايا
	١٨٤٠٠	راس المال
٣٥٢٠٠	٣٥٢٠٠	

فاذا علمت أنه عند الجرد لا تضح أن :

١ - قدرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٣٠٠ جنيه على أساس سعر التكلفة ويبلغ ٤٠٠٠ جنيه على أساس سعر السوق .

٢ - هناك بضاعة مشتراه ولم تسلم بعد ولكنها قيدت بالدفاتر قيمتها ٥٠٠ جنيه .

٣ - هناك بضاعة مباعه إلى العميل نعيم وقد قيدت بدفتر يومية المبيعات ولكن العميل لم يستلمها بعد وما زالت بالمخازن فادرجت ضمن قوائم جرد البضاعة في آخر العام . وقد لا تضح أن قيمة هذه البضاعة ٦٠٠ جنيه على أساس سعر البيع ، ٥٠٠ جنيه على أساس سعر التكلفة .

٤ - أعدم دين عند الجرد على العميل نبيل قدره ٢٠٠ جنيه .

٥ - يراد جعل مخصص الديون المشكوك قيمته ٧٠٠ جنيه .

٦ - يراد جعل مخصص الخصم المسموح به ٥ ٪ من العملاء .

٧ - لا تضح أن متوسط تاريخ استحقاق أوراق القبض أول مارس سنة ١٩٧٠ وأن سعر خصم الأوراق التجارية في ذلك التاريخ ٦ ٪ .

٨ - لا تضح أن النقدية الموجودة فعلا في الخزينة ٢٩٨٠ جنيه ، وقد تقرر تحميل الصراف بهذا العجز .

٩ - يحسب الاهلاك السنوى كالتالى :

الآلات ١٠ ٪ قسط متناقص .

الاثاث ١٠ ٪ قسط متناقص .

١٠ - الايجار الشهرى ٤٠ جنيه .

١١ — هناك مبالغ مستحقة لم تدفع ٤٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ — تصوير الحسابات الختامية عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

٢ — أعداد الميزانية العمومية في ٣١ ديسمبر سنة ١٩٦٩ .

محتويات الكتاب

الجزء الاول

رقم الصفحة

الفصل الاول : التعريف بعلم المحاسبة	٣
الفصل الثاني : قواعد تسجيل العمليات المالية	١٨
الفصل الثالث : إجراءات تسجيل العمليات المالية	٣٨
الفصل الرابع : العمليات المالية	٧١
الفصل الخامس : العمليات الايرادية	١٠٩
الفصل السادس : الدورة المحاسبية	١٤٨
الفصل السابع : الاوراق التجارية	٢٠٣
الفصل الثامن : الدفاتر المساعدة والحسابات الاجمالية	٢٧٠
الفصل التاسع : تصحيح الاخطاء	٢٤٢

الجزء الثاني

تمهيد : القوائم المالية	٢٨٣
الفصل الاول : الاطار العام لاعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية	٢٩١
الفصل الثاني : القواعد المحاسبية المرتبطة باعداد القوائم المالية	٤٣٣
الفصل الثالث : إجراءات التسويات الجردية للحسابات الاسمية	٤٤٩
الفصل الرابع : التسويات الجردية للأصول طويلة الأجل	٤٩٠
الفصل الخامس : التسويات الجردية للأصول قصيرة الأجل	٥٧٧
الفصل السادس : التسويات الجردية للالتزامات وحقوق الملكية	٦٢٨

١٢٠٠



Bibliotheca Alexandrina



0249352